

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Změna způsobu podnikání – přechod z fyzické osoby na společnost s ručením omezeným

Change of the Way of Doing Business – Transition from Natural Person to Limited Liability
Company

Student: Bc. Lenka Strnadlová

Vedoucí diplomové práce: Ing. Yveta Pšenková, Ph.D.

Ostrava 2015

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Lenka Strnadlová**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Téma: Změna způsobu podnikání - přechod z fyzické osoby na společnost s
ručením omezeným
Change of the Way of Doing Business - Transition from Natural Person
to Limited Liability Company

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Vymezení základních pojmů
 3. Srovnání daných forem podnikání
 4. Praktická aplikace
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným 2014 – prakticky včetně účetnictví a daní*. Olomouc: ANAG, 2014. 368 s. ISBN 978-80-7263-886-4.
JOSKOVÁ, Lucie a Pavel PRAVDA. *Zákon o obchodních korporacích*. Praha: GRADA, 2014. 96 s. ISBN 978-80-247-4834-4.
ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností (daňové a právní souvislosti)*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 256 s. ISBN 978-80-247-4018-8.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Yveta Pšenková, Ph.D.**

Datum zadání: 21.11.2014

Datum odevzdání: 25.04.2015

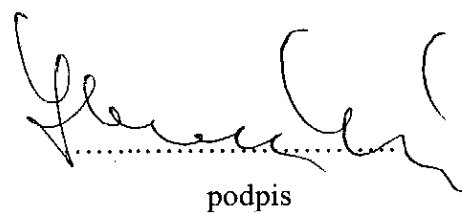
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně. Přílohy č. 1 a 2, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.

V Ostravě 24. dubna 2015

A handwritten signature in black ink, written over a horizontal dotted line. The signature is cursive and stylized, with a large initial 'H' and a long, sweeping tail that extends to the right.

podpis

| | |
|---|----|
| 1 ÚVOD | 5 |
| 2 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ..... | 7 |
| 2.1 Vymezení základních pojmů u fyzických osob..... | 7 |
| 2.1.1 Podnikatel a obchodní firma | 7 |
| 2.1.2 Živnost a subjekty oprávněné provozovat živnost | 8 |
| 2.1.3 Všeobecné a zvláštní podmínky provozování živnosti | 8 |
| 2.1.4 Rozdělení živností, živnostenské oprávnění | 9 |
| 2.1.5 Provozování živnosti prostřednictvím odpovědného zástupce a pokračování v živnosti při úmrtí podnikatele | 10 |
| 2.1.6 Živnosti ohlašovací a živnosti volné | 10 |
| 2.1.7 Odborná způsobilost u živnosti řemeslné, vázané a koncesované | 11 |
| 2.1.8 Ohlašování živnosti | 12 |
| 2.1.9 Vznik živnosti | 13 |
| 2.1.10 Zánik živnostenského oprávnění a zrušení živnostenského oprávnění živnostenským úřadem | 14 |
| 2.1.11 Živnostenský rejstřík | 14 |
| 2.2 Vymezení základních pojmů u právnických osob obecně | 14 |
| 2.2.1 Obecná ustanovení, veřejné rejstříky právnických osob | 15 |
| 2.2.2 Ustavení a vznik právnické osoby..... | 15 |
| 2.2.3 Název, účel a orgány právnické osoby | 15 |
| 2.2.4 Zrušení a zánik právnické osoby | 16 |
| 2.2.5 Likvidace | 16 |
| 2.3 Vymezení základních pojmů u právnických osob, konkrétně u obchodních korporací | 17 |
| 2.3.1 Založení obchodní korporace | 18 |
| 2.3.2 Jednočlenná společnost | 19 |
| 2.3.3 Základní kapitál a vklad | 19 |
| 2.3.4 Správce vkladů | 20 |
| 2.3.5 Podíl a přechod podílu..... | 20 |
| 2.3.6 Podíl na zisku | 21 |
| 2.3.7 Podíl na likvidačním zůstatku | 21 |
| 2.3.8 Orgány obchodní korporace a smlouva o výkonu funkce..... | 22 |
| 2.3.9 Většinový společník, ovládající a ovládané osoby..... | 22 |

| | |
|--|----|
| 2.3.10 Zrušení a zánik obchodní korporace a ustanovení o likvidaci | 23 |
| 3 SROVNÁNÍ DANÝCH FOREM PODNIKÁNÍ | 24 |
| 3.1 Fyzická osoba | 24 |
| 3.1.1 Založení a zánik živnosti | 24 |
| 3.1.2 Výdaje uplatňované paušálem, daňová evidence, vedení účetnictví | 25 |
| 3.1.3 Daň z příjmů fyzických osob | 27 |
| 3.2 Společnost s ručením omezeným | 35 |
| 3.2.1 Základní charakteristika | 35 |
| 3.2.2 Založení a vznik společnosti | 37 |
| 3.2.3 Orgány společnosti | 43 |
| 3.2.4 Zrušení, likvidace a zánik společnosti | 47 |
| 3.2.5 Daň z příjmů právnických osob | 49 |
| 3.3 Srovnání podnikání fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným | 50 |
| 3.4 Výhody a nevýhody podnikání jako fyzická osoba a jako právnická osoba | 53 |
| 4 PRAKTICKÁ APLIKACE | 55 |
| 4.1 Způsoby přechodu fyzické osoby na právnickou osobu | 55 |
| 4.1.1 Založení nové právnické osoby a vklad obchodního závodu fyzické osoby do základního kapitálu této právnické osobě | 55 |
| 4.1.2 Založení nové právnické osoby a následný prodej obchodního závodu fyzické osoby této právnické osobě | 60 |
| 4.1.3 Založení nové právnické osoby, současné podnikání fyzické osoby s postupným převodem majetku na právnickou osobu a utlumováním podnikání fyzické osoby | 63 |
| 4.2 Fyzická osoba versus společnost s ručením omezeným | 63 |
| 4.2.1 Shrnutí | 69 |
| 5 ZÁVĚR | 70 |
| Seznam použité literatury | 72 |
| Seznam zkratk | 74 |
| Prohlášení o využití výsledků diplomové práce | |
| Seznam příloh | |
| Přílohy | |

1 ÚVOD

V České republice je možné podnikat jako fyzická osoba nebo založením právnické osoby. Před začátkem podnikání by měl každý zvážit výhody a nevýhody jednotlivých forem podnikání a co nejlépe zhodnotit, která z nich by pro jeho podnikatelskou činnost byla nejvhodnější. Volba právní formy nemusí být konečná, je možné ji v budoucnu změnit. Je ale spojena s určitými právními úkony, které jsou legislativně i finančně náročné.

Otázka volby správné formy podnikání pro podnikatele je velmi zajímavá a naskytla se zde příležitost jim touto prací zjednodušit jejich rozhodování a poradit jim. Cílem této diplomové práce je objasnit všem podnikatelům, kteří řeší právní formu svého podnikání a kteří přemýšlejí o přechodu z jedné formy (fyzické osoby) na druhou (společnost s ručením omezeným), jak tento přechod uskutečnit a ukázat jim, co obnáší ať již z daňového, účetního, či právního hlediska. Tedy jaká mají podnikatelé práva, ale také povinnosti. Dalším cílem diplomové práce je konkrétnímu podnikateli, fyzické osobě poradit, zda by mu byl přechod v jeho případě doporučen či nikoliv.

V teoretické části bude pomocí odborné literatury a právních předpisů, zejména živnostenského zákona, zákona o účetnictví, zákona o obchodních korporacích, nového občanského zákoníku, zákona o daních z příjmů a zákona o dani z přidané hodnoty, přiblíženo podnikání právnických a fyzických osob vymezením základních pojmů a bude tak vytvořen ucelený obraz o problematice podnikání obou forem.

V první části praktické části budou vymezeny základní způsoby přechodu z fyzické osoby na společnost s ručením omezeným včetně právních, účetních a daňových dopadů těchto přechodů. Na modelovém příkladě bude naznačeno účtování jednotlivých transakcí a znázorněny rozvahy obou zúčastněných před přechodem i po něm. V druhé části praktické části bude proveden, prostřednictvím údajů z účetnictví určitého podnikatele, výpočet jeho povinných odvodů a vyčíslena výše jeho čistého zisku a za použití stejných čísel bude udělán tento výpočet i v případě, že by se jednalo o společnost s ručením omezeným. Podnikatel si nepřeje být v této práci jmenován, takže to bude respektováno.

V závěru pak budou zhodnoceny výsledky celé práce s doporučením danému podnikateli, zda pro něj bude přechod z fyzické osoby na společnost s ručením omezeným přínosem nebo nebude. Při posuzování tohoto přechodu budou brány na zřetel celkové

odvody podnikatele, výše jeho celkového čistého zisku po odečtení všech odvodů, právní důvody, časová náročnost a hlavně jeho priority.

V diplomové práci bude použita metoda analýzy, syntézy a komparace.

Je nutné také podotknout, že platnost tvrzení obsažených v této práci je časově omezena z důvodu neustálých legislativních změn. Text je zpracováván v souladu s právním stavem k 1. lednu 2015.

2 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ

Osoby, které se nacházejí v roli zaměstnance mají jisté jistoty, které jim dává pracovní smlouva. Je jimi délka pracovní doby, místo zaměstnání, výše jejich platu, či mzdy a další. Podnikatel jako takový nemá jistoty žádné a přitom má povinné měsíčně platby bez ohledu na to, zda cokoliv vydělá. Takovými platbami jsou platba na zdravotní pojištění a sociální pojištění. Role podnikatele je tedy mnohem horší a složitější. Jakýkoliv jeho výdělek je odvislý od jeho schopnosti získat zakázky a prodat, co nabízí a bohužel to u něj není časově omezeno.

Než bude vysvětlena a popsána problematika podnikání fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným, je nutné porozumět důležitým pojmům, které se této problematice týkají.

2.1 Vymezení základních pojmů u fyzických osob

Fyzická osoba podniká na základě živnostenského oprávnění, které je zapsáno v živnostenském rejstříku vedeném živnostenským úřadem. Prokazuje se výpisem z živnostenského rejstříku. Podnikání fyzických osob upravuje zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (dále jen „ŽZ“) a částečně také nový občanský zákoník č. 89/2012 Sb. (dále jen „NOZ“).

2.1.1 Podnikatel a obchodní firma

Dle § 420 NOZ je podnikatel ten, kdo samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským, či obdobným způsobem se záměrem konat tak soustavně za účelem dosažení zisku. Dále se za něj považuje každá osoba, která uzavírá smlouvy související s vlastní výrobní, obchodní, či obdobnou činností nebo při samotném výkonu svého povolání, případně osoba, která jedná jménem nebo na účet podnikatele.

Dle § 421 NOZ se za podnikatele považuje osoba zapsaná v obchodním rejstříku. Za jakých podmínek mají povinnost se osoby zapisovat do obchodního rejstříku stanoví jiný

zákon. Je to také osoba, která má k podnikání živnostenského, či jiné oprávnění podle jiného zákona.

Obchodní firmou je dle § 423 NOZ jméno, které podnikatel používá a je zapsáno do obchodního rejstříku.

Dle § 424 NOZ nesmí být obchodní firma zaměnitelná s jinou obchodní firmou a nesmí působit klamavě.

Podnikatel se dle § 425 NOZ zapisuje do obchodního rejstříku pod obchodní firmou, jejíž název je zpravidla tvořen jeho jménem.

2.1.2 Živnost a subjekty oprávněné provozovat živnost

Pojem živnost je vymezena dle § 2 ŽZ jako soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek, které stanoví tento zákon.

Dle § 6 ŽZ mohou živnost provozovat osoby fyzické nebo právnické, splní-li podmínky, které tento zákon stanoví. Za českou osobu se považuje fyzická osoba s trvalým bydlištěm na území České republiky nebo právnická osoba se sídlem na území České republiky. Zahraniční osobou se rozumí fyzická osoba s trvalým bydlištěm mimo území České republiky nebo právnická osoba se sídlem mimo území České republiky. Zahraniční osoba může na území České republiky provozovat živnost za stejných podmínek a ve stejném rozsahu, jako česká osoba, jestliže z tohoto, či zvláštního zákona nevyplývá něco jiného.

2.1.3 Všeobecné a zvláštní podmínky provozování živnosti

Dle § 6 ŽZ jsou všeobecnými podmínkami:

- plná svéprávnost, kterou je možné nahradit přivolením soudu k souhlasu zákonného zástupce nezletilého k samostatnému provozování podnikatelské činnosti,
- bezúhonnost. Za bezúhonnou se osoba nepovažuje, když byla pravomocně odsouzena pro trestný čin, který spáchala úmyslně, jestliže byl tento trestný čin spáchán v souvislosti s podnikáním, anebo s předmětem podnikání, o který žádá, či který ohlašuje, pokud se na ni nehledí, jako by nebyla odsouzena. U občanů České republiky se prokazuje výpisem z evidence Rejstříku trestů.

Dle § 7 ŽZ jsou zvláštními podmínkami odborná, či jiná způsobilost. Jestliže je v případě odborné způsobilosti vyžadovaná praxe v oboru, rozumí se jí výkon odborných činností patřících do oboru, či příbuzného oboru živnosti osobou samostatně výdělečně činnou v oboru, či v příbuzném oboru na základě příslušného oprávnění k podnikatelské činnosti. Občan České republiky, či jiného členského státu Evropské unie ji může prokázat též doklady o odborné kvalifikaci, které osvědčují, že předmětnou činnost vykonával v jiném členském státě Evropské unie:

- po dobu 6 po sobě jdoucích let jako samostatně výdělečně činná osoba či ve vedoucím postavení, přičemž výkon činnosti nesmí být ukončen více než 10 let před ohlášením živnosti, či podáním žádosti o koncesi,
- po dobu 3 po sobě jdoucích let jako samostatně výdělečně činná osoba či ve vedoucím postavení, jestliže je držitelem dokladu o dosažené kvalifikaci vydaného, či uznaného příslušným orgánem, či institucí členského státu a potvrzujícího nejméně tříletého vzdělání a přípravu, která jej odborně připravují pro výkon předmětné činnosti v členském státě původu,
- více viz § 7 odst. c) – m).

2.1.4 Rozdělení živností, živnostenské oprávnění

Dle § 9 ŽZ jsou živnosti:

- ohlašovací, které při splnění daných podmínek smějí být provozovány na základě ohlášení,
- koncesované, které smějí být provozovány na základě koncese.

Dle § 10 ŽZ vzniká oprávnění provozovat živnost právnickým osobám zapsaným do obchodního rejstříku, právnickým osobám, které v obchodním rejstříku zapsány být nemusí a fyzickým osobám:

- u ohlašovací živnosti dnem ohlášení,
- u koncesovaných živností dnem nabytí právní moci rozhodnutí o udělení koncese.

Živnostenské oprávnění se prokazuje:

- výpisem z živnostenského rejstříku,
- do vydání výpisu stejnopisem ohlášení s prokázaným doručením živnostenskému úřadu, či pravomocným rozhodnutím o udělení koncese.

Není možné, aby bylo živnostenské oprávnění přeneseno na jinou osobu. Jiná osoba je může vykonávat pouze pokud to stanoví tento zákon.

2.1.5 Provozování živnosti prostřednictvím odpovědného zástupce a pokračování v živnosti při úmrtí podnikatele

Dle § 11 ŽZ může podnikatel provozovat živnost prostřednictvím odpovědného zástupce. Je jím fyzická osoba ustanovená podnikatelem, která je odpovědná za řádný provoz živnosti a za dodržování živnostenskoprávních předpisů a je podnikatelem ve smluvním vztahu. Do funkce odpovědného zástupce nemůže být nikdo ustanoven pro více než 4 podnikatele. Musí splňovat všeobecné, i zvláštní podmínky provozování živnosti. Nemůže to být osoba, u které trvá překážka provozování živnosti. Odpovědným zástupcem právnické osoby nemůže být její člen dozorčí rady, či jiného jejího kontrolního orgánu.

Dle § 13 ŽZ jestliže podnikatel zemře, mohou v provozování živnosti pokračovat až do skončení řízení o projednání dědictví:

- správce pozůstalosti, či vykonavatel závěti, pokud mu náleží správa pozůstalosti,
- dědicové ze zákona, jestliže není dědic ze závěti,
- dědicové ze závěti a pozůstalý manžel, či partner, i když není dědicem, jestliže je spoluvlastníkem majetku používaného k provozování živnosti,
- insolvenční správce, který je ustanoven soudem podle zvláštního právního předpisu, nejdéle však do skončení insolventního řízení a likvidační správce,
- pozůstalý manžel, či partner jestliže v živnosti nepokračují dědicové nebo
- svěřenský správce, jestliže byl závod pořízením pro případ smrti vložen do svěřenského fondu.

2.1.6 Živnosti ohlašovací a živnosti volné

Dle § 9 ŽZ jsou živnostmi ohlašovacími:

- živnost řemeslná (kadeřnictví, řeznictví, pekařství, zednictví, malířství atd.),
- živnost vázaná (projektová činnost, vedení účetnictví atd.),
- živnost volná (chov zvířat, výroba textilií, zprostředkování obchodu atd.).

Dle § 25 ŽZ je živnost volná takovou živností, která opravňuje k výkonu činností, pro jejichž provozování není vyžadováno prokazování odborné a jiné způsobilosti. K získání živnostenského oprávnění musí být splněny jen všeobecné podmínky tohoto zákona.

Tato živnost má několik desítek oborů a každý živnostník si může vybrat, v jakém oboru bude svou podnikatelskou činnost vykonávat.

2.1.7 Odborná způsobilost u živnosti řemeslné, vázané a koncesované

Dle § 21 ŽZ se odborná způsobilost u živnosti řemeslné prokazuje:

- dokladem o řádném ukončení středního vzdělání s výučním listem v příslušném oboru vzdělání,
- dokladem o řádném ukončení středního vzdělání zakončeném maturitní zkouškou v příslušném oboru vzdělání či s předměty odborné přípravy v příslušném oboru,
- dokladem o řádném ukončení vyššího odborného vzdělání v příslušném oboru vzdělání,
- dokladem o řádném ukončení vysokoškolského vzdělání v příslušné oblasti studijních programů a studijních oborů,
- dokladem o uznání odborné kvalifikace, který je vydáný uznávacím orgánem podle zákona o uznávání odborné kvalifikace, nebo
- dokladem o získání všech profesních kvalifikací tak, jak jsou pro odpovídající povolání stanoveny v Národní soustavě kvalifikací.

Dle §22 ŽZ mohou být tyto doklady nahrazeny doklady o:

- řádném ukončení středního vzdělání, které je zakončeno výučním listem v příbuzném oboru vzdělání a dokladem o vykonání jednoleté praxe v oboru,
- řádném ukončení středního vzdělání, které je zakončeno maturitní zkouškou v příbuzném oboru vzdělání a dokladem o jednoleté praxe v oboru,
- řádném ukončení vyššího odborného vzdělání v oboru příbuzném vzdělání a dokladem o vykonání jednoleté praxe v oboru,
- řádném ukončení vysokoškolského vzdělání v příslušné příbuzné oblasti studijních oborů a studijních programů,

- řádném ukončení rekvalifikace pro příslušnou pracovní činnost, které je vydané zařízením akreditovaným podle zvláštních právních předpisů, či zařízením akreditovaným Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy, či ministerstvem, do jehož působnosti spadá odvětví, ve kterém je živnost provozována a dokladem o vykonání jednoleté praxe v oboru, nebo
- vykonáním šestileté praxe v oboru.

Dle § 24 ŽZ se občan České republiky, či jiného členského státu Evropské unie může prokázat odbornou způsobilost u živnosti vázané dokladem o uznání odborné kvalifikace, který je vydán uznávacím orgánem podle zákona o uznávání odborné kvalifikace.

Odborná způsobilost se u každého oboru v živnosti vázané dokazuje jiným způsobem:

- u geologických prací se dokazuje osvědčením o odborné způsobilosti vydané Ministerstvem životního prostředí,
- u revizí, prohlídek a zkoušek určených technických zařízení v provozu se dokazuje osvědčením vydaným drážním správním úřadem,
- u provozování autoškoly se dokazuje profesním osvědčením vydaným příslušným krajským úřadem a jednoletou praxí v oboru,
- více viz ŽZ příloha č. 2.

Odborná způsobilost u živnosti koncesované je dle § 27 ŽZ stanovena přílohou č. 3 ŽZ nebo je upravena zvláštními právními předpisy, které jsou uvedeny v této příloze. Živnostenským oprávněním pro výkon těchto živností je koncese. Občan České republiky či jiného členského státu Evropské unie může prokázat odbornou způsobilost dokladem o uznání odborné kvalifikace, který je vydán uznávacím orgánem podle zákona o uznávání odborné kvalifikace. Živnostenský úřad stanoví či změní podnikateli podmínky provozování živnosti na základě tohoto zákona nebo na základě zvláštních právních předpisů.

2.1.8 Ohlašování živnosti

Dle § 45 ŽZ je každá fyzická i právnická osoba, která plánuje provozovat ohlašovací živnost, povinna toto oznámit živnostenskému úřadu.

Fyzická osoba v ohlášení musí uvést:

- jméno a příjmení, případně obchodní firmu, státní občanství, bydliště, rodné číslo, datum narození, místo narození a rodné příjmení,
- sídlo,
- předmět podnikání – je povinen jej vymezit s dostatečnou určitostí a jednoznačností. U živnosti volné musí být ohlášen v souladu s názvem oboru činnosti v příloze č. 4 tohoto zákona a u živnosti řemeslné a vázané v souladu s přílohami č. 1 a 2 tohoto zákona v úplném, či částečném rozsahu,
- identifikační číslo osoby, bylo-li jí již přiděleno,
- provozovnu, či provozovny, ve kterých bude provozování živnosti zahájeno bezprostředně po vzniku živnostenského oprávnění,
- titul, či vědeckou hodnost zapisující se do občanského průkazu, pokud je bude při provozování živnosti používat,
- případně požadavek na automatickou změnu adresy sídla na adresu trvalého bydliště.

Právnická osoba uvede to stejné, jako tomu bylo u fyzické osoby, vyjma prvního a posledního bodu a navíc musí uvést obchodní firmu, či název. U fyzických osob, které jsou jejím statutárním orgánem, či jejími členy anebo jsou oprávněné zastupovat právnickou osobu, která je statutárním orgánem, jméno a příjmení, rodné číslo, datum narození, bydliště. U právnické osoby, která je jejím statutárním orgánem uvede obchodní firmu, či název, sídlo a identifikační číslo osoby, bylo-li jí přiděleno.

2.1.9 Vznik živnosti

Dle § 47 ŽZ jestliže ohlašovatel splnil veškeré podmínky stanovené zákonem, provede živnostenský úřad zápis do živnostenského rejstříku do 5 pracovních dnů ode dne, kdy mu bylo doručeno ohlášení a vydá podnikateli výpis. Tento bude obsahovat:

- jméno a příjmení, titul či vědecká hodnost, rodné číslo, datum narození, bydliště,
- obchodní firma, jestliže je fyzická osoba zapsaná do obchodního rejstříku a identifikační číslo osoby,
- předmět podnikání v úplném, či částečném rozsahu,
- sídlo,
- doba platnosti živnostenského oprávnění,

- den, kdy vzniklo živnostenské oprávnění,
- místo a datum vydání výpisu.

2.1.10 Zánik živnostenského oprávnění a zrušení živnostenského oprávnění živnostenským úřadem

Dle § 57 ŽZ živnostenské oprávnění zaniká:

- smrtí podnikatele,
- zánikem právnické osoby ,
- uplynutím doby, jestliže bylo živnostenské oprávnění omezeno na dobu určitou,
- jestliže tak stanoví zvláštní právní předpis,
- pokud živnostenský úřad rozhodne o zrušení živnostenského oprávnění.

Dle § 58 ŽZ o zrušení rozhodne, jestliže:

- podnikatel již nesplňuje všeobecné podmínky podle tohoto zákona,
- nastanou překážky provozování živnosti dle § 8 ŽZ,
- o to sám podnikatel požádá,
- podnikatel neprokáže právní důvod užívání prostor dle § 31 odst. 2 ŽZ.

2.1.11 Živnostenský rejstřík

Dle § 60 ŽZ je živnostenským rejstříkem informační systém veřejné správy, který je veden v elektronické podobě a ve kterém jsou evidovány veškeré údaje o podnikatelských subjektech a údaje statistického a evidenčního charakteru, které souvisejí s provozováním živnosti. Správcem živnostenského rejstříku je Živnostenský úřad České republiky a provozovatel jsou poté krajské živnostenské úřady. Obecní živnostenské úřady do nich ukládají dokumenty, které prokazují splnění podmínek, které jsou stanoveny tímto zákonem.

2.2 Vymezení základních pojmů u právnických osob obecně

Obecně jsou základní pojmy týkající se právnických osob vymezeny v NOZ.

2.2.1 Obecná ustanovení, veřejné rejstříky právnických osob

Každá právnická osoba má dle § 118 NOZ právní osobnost ode dne svého vzniku až do dne zániku.

Dle § 120 NOZ se do veřejného rejstříku o právnické osobě zapíše den jejího vzniku, den zrušení včetně uvedení právního důvodu a den jejího zániku. Dále se uvede její název, adresa sídla a předmět činnosti. Součástí uvedených informací musí být i jméno, sídlo nebo adresa bydliště každého člena statutárního orgánu současně s uvedením způsobu, kterým tento orgán právnickou osobu zastupuje a také údaje o dni vzniku nebo zániku jejich funkce. Veřejné rejstříky právnických osob jsou přístupné každému a každý do nich může nahlížet, pořizovat si z nich výpisy, opisy či kopie. Jestliže se změní zapsaná skutečnost, je právnická osoba povinna toto oznámit bez zbytečného odkladu tomu, kdo ho vede a ten danou změnu do veřejného rejstříku bez zbytečného odkladu zapíše.

2.2.2 Ustavení a vznik právnické osoby

Dle § 122 NOZ lze právnickou osobu ustavit zakladatelským právním jednáním, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci.

Zakladatelským právním jednáním je dle § 123 NOZ určen alespoň název, sídlo, předmět činnosti právnické osoby, jaký má právnická osoba statutární orgán a jak se tento orgán vytváří, pokud to není stanoveno přímo zákonem. Také určí, kdo jsou první jeho členové. Pro toto jednání je vyžadována písemná forma.

Když je právnická osoba zakládána více zakladateli, musí dle § 125 NOZ přijmout stanovy nebo uzavřít jinou smlouvu.

Právnická osoba vzniká dle § 126 NOZ dnem zápisu do veřejného rejstříku. Jestliže je zřízena zákonem, vzniká dnem nabytí jeho účinnosti.

2.2.3 Název, účel a orgány právnické osoby

Název právnické osoby je dle § 132 NOZ jejím jménem. Musí ji odlišit od jiné osoby a musí obsahovat označení její právní formy.

Sídlo musí být dle § 136 NOZ určeno při jejím ustavení. Může být i v bytě, jestliže to nenaruší klid a pořádek v domě.

Právníckou osobu lze dle § 144 NOZ ustavit v soukromém či ve veřejném zájmu. Podle hlavní činnosti právnícké osoby se tato její povaha posuzuje.

Dle § 151 NOZ zakladatelské právní jednání určí nebo zákon stanoví, jakým způsobem a v jakém rozsahu rozhodují a nahrazují vůli právnícké osoby členové jejího orgánu.

Dle § 152 NOZ si tvoří orgány, které mají jednoho člena nebo více členů. Fyzická osoba, která je členem orgánu právnícké osoby musí být plně svéprávná.

2.2.4 Zrušení a zánik právnícké osoby

Právnícká osoba se zrušuje dle § 168 NOZ uplynutím doby, právním jednáním, rozhodnutím orgánu veřejné moci či dosažením účelu, pro který byla zřízena. Příslušný orgán právnícké osoby rozhoduje o jejím dobrovolném zrušení.

Dle § 169 NOZ se po zrušení právnícké osoby vyžaduje její likvidace. Ta se nevyžaduje, jestliže celé její jmění nabývá právní nástupce či stanoví-li zákon jinak.

Právnícká osoba, která je zapsaná do veřejného rejstříku zaniká dle § 185 NOZ dnem výmazu z veřejného rejstříku.

Právnícká osoba, která není zapsaná do veřejného rejstříku zaniká dle § 186 NOZ skončením likvidace.

2.2.5 Likvidace

Likvidací se dle § 187 NOZ rozumí vypořádání majetku zrušené právnícké osoby, vyrovnání dluhů věřitelů a naložení s čistým majetkovým zůstatkem, který vyplyne z likvidace (tzv. likvidační zůstatek). Právnícká osoba vstupuje do likvidace v den, kdy je zrušena či prohlášena za neplatnou. Je-li zapsaná do veřejného rejstříku a vstoupí do likvidace, likvidátor navrhne bez zbytečného odkladu zápis vstupu do likvidace do veřejného rejstříku. Po dobu, kdy je právnícká osoba v likvidaci, užívá svůj název s dodatkem „v likvidaci“.

Dle § 191 NOZ jmenuje likvidátora soud.

Dle § 193 NOZ nabývá likvidátor působnosti statutárního orgánu v okamžiku, kdy je povolán. Za řádný výkon funkce odpovídá likvidátor stejně jako člen statutárního orgánu.

Odvolat z funkce likvidátora může dle § 194 NOZ jen soud, který ho do funkce jmenoval.

Odměnu Likvidátora a způsob její vyplacení určuje dle § 195 NOZ ten, kdo jej povolal.

2.3 Vymezení základních pojmů u právnických osob, konkrétně u obchodních korporací

Podnikatelskou činnost právnických osob upravuje zákon o obchodních korporacích č. 90/2012 Sb. (dále jen „ZOK“), který vešel v platnost k 1. lednu 2014 a nahradil tak obchodní zákoník. Obchodní společnosti a družstva jsou nazývány obchodními korporacemi.

Obchodní korporace se dle § 1 ZOK dělí na:

- osobní společnosti = veřejná obchodní společnost, komanditní společnost,
- kapitálové společnosti = společnost s ručením omezeným, akciovou společnost,
- nadnárodní formy společností = evropská společnost, evropské hospodářské zájmové sdružení,
- družstva – jeho nadnárodní formou je evropská družstevní společnost.

Veřejná obchodní společnost – je obchodní korporace, která má alespoň dva společníky, kteří za její dluhy ručí celým svým majetkem. Může být založena za účelem správy vlastního majetku nebo za účelem podnikání. Výhodou je vysoká flexibilita, která umožňuje uspořádání vnitřních poměrů a velká důvěryhodnost pro věřitele. Nevýhodou potom je neomezené ručení společníků.

Komanditní společnost – je obchodní korporace, která má alespoň dva společníky, kdy alespoň jeden společník ručí za dluhy obchodní korporace omezeně (komanditista) a alespoň jeden ručí celým svým majetkem (komplementář). Může být založena za účelem správy vlastního majetku nebo za účelem podnikání. Výhodou je flexibilita při úpravě vnitřních poměrů a možnosti zapojení společníků, kteří ručí jen v omezené výši. Nevýhodou je potom neomezené ručení komplementářů.

Společnost s ručením omezeným – v této obchodní korporaci ručí za její dluhy všichni společníci společně a nerozdílně a to do výše, v jaké nesplnili vkladové povinnosti podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku. Po splnění této povinnosti a zápisu obchodní korporace do obchodního rejstříku již za její dluhy neručí. Může být založena pouze jednou osobou.

Akciová společnost – obchodní korporace, která vytváří základní kapitál v minimální zákonné výši, který je rozdělen na akcie. V této společnosti společníci za dluhy společnosti neručí. Může být založena pouze jednou osobou (fyzickou i právnickou). Výhodou je, že akcionáři neručí. Nevýhodou je vysoká minimální výše základního kapitálu (2 000 000 Kč) a rozsáhlá regulace.

Družstvo – je společenství, které nemá uzavřený počet osob a které je založeno za účelem vzájemné podpory svých členů či třetích osob, anebo za účelem podnikání. Musí mít alespoň tři členy a počet členů se v průběhu trvání družstva může měnit. Vytváří základní kapitál a jeho výše je proměnlivá.

U právního jednání, které se týká založení, vzniku, změny, zrušení či zániku obchodní korporace je dle § 6 ZOK vyžadována písemná forma s úředně ověřenými podpisy, v opačném případě je neplatné.

Pokud kapitálová společnost nebo družstvo uvádí na obchodních listinách údaj o výši základního kapitálu, musí se dle § 7 ZOK tento údaj týkat pouze jeho upsané a splacené části .

2.3.1 Založení obchodní korporace

Dle § 8 ZOK se obchodní korporace zakládá společenskou smlouvou. U kapitálové společnosti je vyžadována společenská smlouva ve formě veřejné listiny. U družstva se uzavírá přijetím ustavující schůzí. Pokud společnost zakládá jediný zakladatel, zakládá se zakladatelskou listinou, která musí mít formu veřejné listiny.

Jestliže není dle § 9 ZOK podán návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku do 6 měsíců ode dne jejího založení, pak nastávají ty stejné účinky jako při odstoupení od smlouvy.

Pokud je znalec dle § 10 ZOK povinen vypracovat znalecký posudek, musí jej vyhotovit nestranně a nezávisle na tom, pro koho nebo v čí prospěch jej vypracovává.

2.3.2 Jednočlenná společnost

Kapitálovou společnost může dle § 11 ZOK založit jen jeden zakladatel a také může mít pouze jednoho společníka v důsledku soustředění všech podílů v jeho rukou. Taková společnost je nazývána jednočlennou společností.

Působnost nejvyššího orgánu vykonává dle § 12 ZOK její společník. Je-li zákonem či jiným právním předpisem vyžadováno, aby rozhodnutí nejvyššího orgánu společnosti bylo osvědčeno veřejnou listinou, má rozhodnutí jediného společníka formu veřejné listiny.

Smlouva, která je uzavřena mezi společností s jediným společníkem a tímto společníkem musí mít dle § 13 ZOK písemnou formu s úředně ověřenými podpisy. To neplatí, pokud je takováto smlouva uzavřena v rámci běžného obchodního styku a za v něm běžných podmínek.

Jestliže se společnost stane jednočlennou a ve společenské smlouvě je ujednáno, že se zakazuje nebo omezuje převoditelnost nebo zastavení nebo možnost přechodu podílu, pak se k tomuto po dobu trvání jednočlenné společnosti dle § 14 ZOK nepřihlíží.

2.3.3 Základní kapitál a vklad

Dle § 5 ZOK je základním kapitálem souhrn všech vkladů.

Dle § 15 ZOK je vklad peněžní vyjádření hodnoty předmětu vkladu do základního kapitálu obchodní korporace. U akciové společnosti je vklad označován jako účetní nebo jmenovitá hodnota akcie. Předmětem vkladu je věc, kterou se společník zavazuje vložit do obchodní korporace za účelem nabytí či zvýšení účasti v ní. Povinnost vkladu lze splnit peněžitým vkladem či vložením jiné, penězi ocenitelné věci.

Společník nemá dle § 16 ZOK po dobu trvání obchodní korporace, ani po jejím zrušení právo na vrácení předmětu vkladu.

Vkladatel je povinen dle § 17 ZOK ve lhůtě a způsobem stanoveným tímto zákonem a společenskou smlouvou splnit vkladovou povinnost. Nepeněžité vklady musí být oceněny a výše ocenění musí být uvedena ve společenské smlouvě obchodní korporace. Práce či služby nesmí být nepeněžitým vkladem.

2.3.4 Správce vkladů

Před vznikem obchodní korporace dle § 18 ZOK přijímá a spravuje splacené nebo vložené předměty, či jejich části společenskou smlouvou pověřený správce vkladu. Může jím být i některý ze zakladatelů. Ten pak provádí činnost na základě ustanovení podle NOZ.

Nemovitá věc je dle § 19 ZOK vložena jejím předáním vkladatel správcí vkladu s písemným prohlášením s úředně ověřeným podpisem o vložení nemovité věci.

Je-li nepeněžitým vkladem věc movitá, je dle § 20 ZOK vložena předáním věci správcí vkladu, neurčí-li společenská smlouva jinak.

Je-li nepeněžitým vkladem pohledávka, je dle § 21 ZOK vložena účinností smlouvy o vkladu pohledávky.

V případě peněžitého vkladu do kapitálových společností se splácí dle § 23 ZOK na zvláštní účet v bance či na účet u spořitelního nebo úvěrního družstva, který je zřízen správcem vkladů. Dokud kapitálová společnost nevznikne, banka neumožní nakládat s těmito prostředky, ledaže se jedná o úhradu za zřizovací výdaje či vrácení emisních kursů zakladatelům. Nepeněžitý vklad je vložen do kapitálové společnosti před jejím vznikem.

2.3.5 Podíl a přechod podílu

Dle § 6 ZOK se podílem rozumí účast společníka v obchodní korporaci a práva a povinnosti, které mu z této účasti plynou.

Ve stejné obchodní korporaci může mít dle § 32 ZOK každý společník pouze 1 podíl. To neplatí, jestliže se jedná o účast v kapitálové společnosti a podíl komanditisty. Nesmí být představován cenným papírem či zaknihovaným cenným papírem, ledaže by se jednalo o kapitálovou společnost či by to stanovil jiný právní předpis. Podíl společníka lze zastavit jen za podmínek, za kterých jej lze převést. V bytovém družstvu lze stanovami zastavení podílu vyloučit nebo podmínit.

Obchodní korporace může dle § 33 ZOK nabýt vlastní podíl pouze pokud tak stanoví tento zákon.

V případě smrti či zániku společníka přechází jeho podíl v obchodní korporaci dle § 42 ZOK na dědice či právního nástupce, pokud společenská smlouva přechod nezakáže či neomezí. Tento zákaz či omezení se v akciové společnosti a v bytovém družstvu zakazuje. Jestliže se dědicové nedohodnou na výkonu práv spojených s podílem v době řízení o dědictví a ani není ustanoven správce této části pozůstalosti, musí ustanovit takového správce soud,

který projednává pozůstalost, na návrh některých z dědiců nebo na návrh obchodní korporace. Ten je pak oprávněn vykonávat veškerá práva spojená s podílem.

2.3.6 Podíl na zisku

Podíl na zisku je stanoven dle § 34 ZOK na základě řádné či mimořádné účetní závěrky, která je schválena nejvyšším orgánem obchodní korporace. Je možné jej rozdělit pouze mezi společníky, pokud společenská smlouva neurčí jinak. V kapitálových společnostech je splatný 3 měsíce ode dne, kdy došlo k přijetí rozhodnutí o jeho rozdělení nejvyšším orgánem obchodní korporace, pokud však společenská smlouva či nejvyšší orgán nestanoví jinak. V osobních společnostech je splatný 6 měsíců od konce účetního období, pokud společenská smlouva neurčí jinak. O jeho vyplacení rozhoduje statutární orgán společnosti.

Při zániku účasti společníka v obchodní korporaci mu vzniká nebo jeho právnímu nástupci dle § 36 ZOK právo na vypořádání, jestliže k němu dojde za trvání obchodní korporace jinak než převodem podílu či udělením příklepu v řízení o výkonu rozhodnutí. Výše vypořadáčního podílu se stanoví ke dni zániku účasti společníka v obchodní korporaci z vlastního kapitálu, který je zjištěn z mezitímní, řádné či mimořádné účetní závěrky sestavené ke dni, kdy došlo k zániku účasti společníka, pokud společenská smlouva neurčí jinak.

2.3.7 Podíl na likvidačním zůstatku

Každý společník má při zrušení obchodní korporace dle § 37 ZOK právo na podíl na likvidačním zůstatku. Není-li stanoveno společenskou smlouvou, či dohodou mezi společníky jinak, je tento podíl vyplácen v penězích. Nejprve se dělí mezi společníky do výše, v jaké splnili svou vkladovou povinnost. Pokud likvidační zůstatek na toto rozdělení nestačí, podílejí se na něm společníci v poměru k výši svých splacených či vložených vkladů. Pokud žádný ze společníků neměl vkladovou povinnost, rozdělí se mezi společníky stejným dílem.

Zbytek likvidačního zůstatku se dle § 38 ZOK mezi společníky rozdělí rovným dílem a u kapitálových společností a družstva podle jejich podílů. Likvidátor je povinen vyplatit podíl na likvidačním zůstatku bez zbytečného odkladu, ihned po schválení návrhu na použití

likvidačního zůstatku. Pokud schválen není, rozhodne o jeho rozdělení soud na návrh společníka nebo likvidátora.

Společníci ručí za dluhy společnosti při jejím zrušení s likvidací dle § 39 ZOK do výše svého podílu na likvidačním zůstatku. Nejméně ovšem v rozsahu, ve kterém za ně ručili za dobu trvání společnosti. Společníci se mezi sebou vyrovnávají stejným způsobem, jako při ručení za trvání společnosti. Pokud za trvání společnosti za její dluhy neručili, vypořádají se mezi sebou podle poměru svých podílů ke dni, kdy dojde k zániku společnosti.

2.3.8 Orgány obchodní korporace a smlouva o výkonu funkce

Dle § 44 ZOK je nejvyšším orgánem v kapitálové společnosti valná hromada, v osobní společnosti všichni její společníci a v družstvu členská schůze. Kontrolním orgánem obchodní korporace je dozorčí rada, kontrolní komise či jiný obdobný orgán. Kolektivní orgán zvolí předsedu a v případě rovnosti hlasů je ten jeho rozhodující, pokud společenská smlouva neurčí jinak. To neplatí u osobních společností, protože tam je statutárním orgánem každý její společník. Ve společnosti s ručením omezeným je statutárním orgánem každý jednatel, pokud společenská smlouva neurčí, že kolektivní orgán tvoří více jednatelů.

Práva a povinnosti mezi členem jejího orgánu a obchodní korporací se dle § 59 ZOK řídí přiměřeně ustanoveními NOZ o příkazu, pokud ze smlouvy o výkonu funkce či z tohoto zákona neplyne něco jiného. V kapitálové společnosti se sjednává písemně a schvaluje ji, včetně jejích změn, nejvyšší orgán společnosti. Výkon funkce je bezplatný, pokud v ní není odměňování sjednáno. Každý člen orgánu může ze své funkce odstoupit. Odstupující člen oznámí své odstoupení orgánu, který jej zvolil a jeho funkce končí 1 měsíc od doručení oznámení, pokud společenská smlouva nestanoví jinak.

2.3.9 Většinový společník, ovládající a ovládané osoby

Většinovým společníkem je dle § 73 ZOK společník, který vlastní většinu hlasů, které plynou z účasti v obchodní korporaci a obchodní korporace, ve které tuto většinu vlastní je obchodní korporace s většinovým společníkem.

Ovládající osobou je dle § 74 ZOK osoba, která má možnost v obchodní korporaci přímo či nepřímo uplatňovat rozhodující vliv. Ovládanou osobou je potom obchodní korporace, která je ovládaná ovládající osobou. Jestliže je ovládající osobou obchodní

korporace, je mateřskou obchodní korporací a jestliže je ovládanou osobou obchodní korporace, je dceřinou obchodní korporací.

Dle § 75 ZOK může ovládající osoba jmenovat nebo odvolat většinu osob, které jsou členy statutárního orgánu obchodní korporace nebo členy kontrolního orgánu obchodní korporace, jejímž je společníkem nebo může toto odvolání či jmenování alespoň prosadit. Ten, kdo nakládá s podílem na hlasovacích právech alespoň 40% všech hlasů v obchodní korporaci je ovládající osoba, pokud někdo jiný nenakládá sám či ve shodě s více než 40% všech hlasů v obchodní korporaci.

2.3.10 Zrušení a zánik obchodní korporace a ustanovení o likvidaci

Dle § 93 ZOK soud zruší obchodní korporaci a nařídí její likvidaci na návrh toho, kdo má na tom právní zájem či na návrh státního zastupitelství, jestliže na tom shledá závažný veřejný zájem pokud:

- pozbyla veškerá podnikatelská oprávnění. To neplatí, jestliže byla založena i za účelem správy vlastního majetku či za jiným účelem než podnikání,
- není schopna vykonávat svou činnost a plnit tak svůj účel po dobu delší, než 1 rok,
- pro nepřekonatelné rozpory mezi společníky nemůže vykonávat svou činnost,
- provozuje činnost, kterou dle jiného právního předpisu mohou vykonávat pouze fyzické osoby, bez pomoci těchto osob.

Také nejvyššímu orgánu likvidátor předloží dle § 94 ZOK:

- konečnou zprávu o průběhu likvidace,
- návrh na použití likvidačního zůstatku a
- účetní závěrku.

Likvidátor je povinen zajistit uchování uvedených dokumentů po dobu 10 let od zániku obchodní korporace. Jestliže dojde k zániku bez likvidace, zajistí uchování těchto dokumentů její právní nástupce.

3 SROVNÁNÍ DANÝCH FOREM PODNIKÁNÍ

3.1 Fyzická osoba

Vyvíjet ekonomickou činnost jako osoba samostatně výdělečná je nejjednodušší formou podnikání. Podnikatel jedná svým jménem a na vlastní zodpovědnost a sám rozhoduje, jak naloží se svým ziskem. Za své závazky ručí celým svým obchodním, ale i osobním majetkem. Jedná se o nejvíce používanou formu podnikání u nás, protože její založení je nejjednodušší. Není administrativně příliš náročné a se zahájením činnosti nejsou spojeny příliš vysoké výdaje. Podle statistiky zveřejněné Ministerstvem obchodu a průmyslu bylo ke dni 31. 12. 2014 v České republice evidováno 2 375 752 podnikatelů. Z tohoto počtu připadá 1 974 925 na fyzické osoby a 400 827 na právnické osoby.

3.1.1 Založení a zánik živnosti

U většiny živností stačí ohlášení na živnostenském úřadě. Současně je nutné splňovat všeobecné podmínky provozování živnosti, kterými jsou bezúhonnost a plná svéprávnost. Bezúhonnost si úřad ověří sám v trestním rejstříku. Poplatek za ohlášení živnosti činí 1 000 Kč. Jestliže se fyzická osoba rozhodne podnikat v oboru, který patří mezi živnosti řemeslné či vázané, je povinna doložit i požadovanou odbornou způsobilost.

Na živnostenském úřadě je nutné vyplnit „Jednotný registrační formulář“. Registraci k dani z příjmů je nutné provést do 15-ti dnů ode dne, kdy byla započatá podnikatelská činnost nebo kdy byl přijat první příjem. Fyzická osoba může dle § 45a ŽZ společně s ohlášením živnosti podat přihlášku k registraci k dani z příjmů, podat oznámení o zahájení samostatné výdělečné činnosti zdravotní pojišťovně a správě sociálního zabezpečení, podat přihlášku k důchodovému či nemocenskému pojištění. Může také provést registraci k silniční dani, k dani z přidané hodnoty nebo k dani z příjmů za zaměstnance.

Důležitá je také pro podnikatele informace, že v případě, že podnikání pro něj bude jako hlavní činnost, je nutné platit měsíční zálohy na zdravotní a sociální pojištění. Minimální měsíční platba na zdravotní pojištění činí 1 797 Kč a na sociální pojištění 1 894 Kč. Jestliže je podnikání činnost vedlejší není nutné platit zálohy na sociální, ani na zdravotní pojištění.

Dle § 58 ŽZ živnostenský úřad zruší podnikateli živnostenského oprávnění na jeho žádost ke dni, který mu podnikatel oznámí, nejdříve však ke dni doručení jeho žádosti. Pokud není datum zrušení v žádosti uvedeno, dojde ke zrušení živnostenského oprávnění ke dni nabytí právní moci rozhodnutí živnostenského úřadu.

3.1.2 Výdaje uplatňované paušálem, daňová evidence, vedení účetnictví

VÝDAJE UPLATŇOVANÉ PAUŠÁLEM

Nejjednodušší a nejvýhodnější způsob uplatňování výdajů v daňovém přiznání jsou paušální výdaje. Poplatník je povinen vést jen evidenci příjmů a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s činností, ze které mu plyne příjem ze samostatné činnosti. Není tedy nutné uschovávat žádné doklady. Výše výdajů se počítá procentem z příjmů, které jsme v daném roce obdrželi. Může tedy dojít k situaci, kdy nám výše výdajů vyjde mnohem vyšší, než ve skutečnosti opravdu byla. Výše procenta závisí na druhu příjmů, které jsme za dané období obdrželi. Dle § 7 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů (dále jen „ZDP“) se dělí následovně:

- 80% z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a také z příjmů z živnostenského podnikání řemeslného. Výdaje lze uplatnit nejvýše do částky 1 600 000 Kč,
- 60% z příjmů z živnostenského podnikání. Výdaje lze uplatnit nejvýše do částky 1 200 000 Kč,
- 40% z jiných příjmů ze samostatné činnosti, s výjimkou příjmu podílu na zisku společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti a příjmu autora za příspěvek do novin, časopisu, rozhlasu atd. Výdaje lze uplatnit nejvýše do částky 800 000 Kč,
- 30% z příjmů z nájmu majetku, který je zařazený v obchodním majetku. Výdaje lze uplatnit nejvýše do částky 600 000 Kč.

Pokud poplatník uplatní výdaje paušálem, má se za to, že v částce výdajů jsou zahrnuty všechny výdaje poplatníka, které jsou vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů ze samostatné činnosti. Patří do nich i mzdy, odpisy majetku a také paušál na auto, který lze odečíst pouze pokud uplatňujeme výdaje podle skutečnosti.

Jestliže jsou uplatňovány výdaje paušálem, není možné si uplatnit ani daňové zvýhodnění na dítě nebo slevu na manželku či manžela. Pokud je podnikatel současně i zaměstnancem, platí pro něj toto omezení v případě, pokud výdělek z podnikání představuje více, než polovinu základu daně z příjmů.

Výdaje uplatňované paušál nelze uplatnit pokud:

- je spoluvlastnictví majetku, kde nejsou příjmy a výdaje rozděleny mezi spoluvlastníky podle spoluvlastnických podílů,
- je fyzická osoba účastníkem sdružení bez právní subjektivity a příjmy a výdaje nejsou rozdělovány rovným dílem.

DAŇOVÁ EVIDENCE

Dle § 7b ZDP se daňovou evidencí pro účely daně z příjmů rozumí evidence pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů. Nahrazuje dřívější jednoduché účetnictví. Je potřebná v případě uplatnění výdajů podle skutečnosti. Mohou ji vést pouze fyzické osoby, které nejsou účetní jednotkou, neuplatňují výdaje procentem z příjmů nebo nemají stanovenou daň paušální částkou. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

Obsahuje údaje o:

- příjmech a výdajích, v členění, které je potřebné pro zjištění základu daně – musí obsahovat všechny peněžní i nepeněžní příjmy, které podnikatel v souvislosti s podnikáním či jinou samostatnou výdělečnou činností obdržel a to hotově, fyzicky nebo na bankovní účet od 1. 1. – 31. 12., daňově uznatelné výdaje zaplacené 1. 1. – 31. 12., odpisy dlouhodobého majetku, stravné při pracovních cestách a výdaje na auto. Příjmy a výdaje nemusí dělit podle data, ani podle druhu. Důležité je, že spadají do kalendářního roku, pro který se evidence dělá. Ukázka daňové evidence viz Tab. 3.1,
- majetku a dluzích – forma, jakou podnikatel pro evidence majetku zvolí je na jeho zvážení, ovšem je nutná inventura majetku, zásob, pohledávek a závazků k 1. 1. a k 31. 12. kalendářního roku, pro který se evidence dělá. Pro případ uplatnění odpisů je nutné vést inventární karty majetku a tvořit odpisové plány.

Poplatníci, kteří jsou plátcí daně uvádějí částky bez daně.

Tab. 3.1: Příklad možného vedení daňové evidence

| Datum | Doklad | Popis | Příjmy daňové | Výdaje daňové |
|------------|--------|-----------------------------|---------------|---------------|
| 23.1.2015 | P1 | Prodej zboží | 30 000 Kč | |
| 3.3.2015 | V1 | Platba faktury za elektřinu | | 5 000 Kč |
| 8.5.2015 | P2 | Poskytnutí služeb | 23 000 Kč | |
| 17.11.2015 | V2 | Nákup materiálu | | 10 000 Kč |
| | | Součty | 53 000 Kč | 15 000 Kč |
| | | Základ daně z příjmů | 38 000 Kč | |

Zdroj: Vlastní zpracování

VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

Povinnost stát se účetní jednotkou mají dle § 1 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví (dále jen „ZOÚ“):

- právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,
- fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou zapsány do obchodního rejstříku,
- ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, jestliže jejich obrat podle zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“) v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl od prvního dne bezprostředně předcházejícího kalendářního roku částku 25 000 000 Kč,
- ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví dobrovolně,
- ostatní fyzické osoby, kterým zvláštní právní předpis ukládá povinnost vést účetnictví atd.

3.1.3 Daň z příjmů fyzických osob

Daní z příjmů fyzických osob se podrobně zabývá ZDP ve své první části.

POPLATNÍK DANĚ

Poplatníkem daně z příjmů fyzických osob je dle § 2 ZDP:

- daňový rezident – poplatník, který má na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržuje. Má daňovou povinnost, která se vztahuje na příjmy, které mu plynou ze zdrojů v České republice, tak i ze zdrojů v zahraničí,
- daňový nerezident – poplatník, který není daňovým rezidentem. Daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy, které mu plynou ze zdrojů v České republice.

PŘEDMĚT DANĚ

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou:

- příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP),
- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8 ZDP),
- příjmy z nájmu (§ 9 ZDP),
- ostatní příjmy (§ 10 ZDP).

Poplatníkem příjmu dle § 6 ZDP je zaměstnanec a plátcem této daně je zaměstnavatel.

Tyto příjmy se dělí na:

- příjmy z dřívějšího či současného pracovněprávního, služebního či členského poměru, ve kterém je při výkonu práce pro plátce poplatník povinen dbát příkazů plátce. Patří zde také příjmy za práci člena družstva, společníka společnosti s ručením omezeným či komanditisty komanditní společnosti, odměny likvidátora či člena orgánu právnické osoby,
- funkční požitky = platy a plnění za výkon funkce představitelům státní moci, některých státních orgánů, soudců, odměny za funkce v orgánech územní samosprávy, státních orgánech, odborových organizacích, komorách a jiných orgánech a institucí.

Příjmem se rozumí příjem pravidelný, i jednorázový a patří zde i bezplatné užívání motorového vozidla, které zaměstnavatel poskytne svým zaměstnancům k užití pro služební i soukromé účely. Za příjem je pak považována částka ve výši 1% ze vstupní ceny vozidla včetně daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), minimálně však 1 000 Kč. Základem daně jsou příjmy dle § 6 ZDP zvýšené o pojistné na sociální a zdravotní pojištění (25% + 9%), které je zaměstnavatel povinen odvést za své zaměstnance tzv. superhrubá mzda.

Příjmem ze samostatné činnosti dle § 7 ZDP se rozumí:

- příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- příjem ze živnostenského podnikání,
- příjem z jiného podnikání, ke kterému je potřeba podnikatelského oprávnění,
- podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku,

- příjem z užití či poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv, včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních děl vlastním nákladem,
- příjem z nájmu majetku, který je zařazen do obchodního majetku,
- příjem z výkonu nezávislého podnikání.

Do příjmů z kapitálového majetku dle § 8 ZDP patří především:

- úroky z vkladu na běžném účtu, pokud je dle podmínek banky určen k podnikání,
- úroky a výnosy z poskytnutých úvěrů a půjček,
- úroky a poplatky z prodlení,
- úrokové a jiné výnosy z držby směnek,
- atd.

Příjem z nájmu je dle § 9 ZDP chápán jako příjem z nájmu nemovitých věcí či bytů, který se daní dle tohoto § ať už je pravidelný, či příležitostný a příjem z nájmu movitých věcí, který se daní dle tohoto § pouze v případě, že je pravidelný. Příležitostný nájem movitých věcí je obsažen v § 10 ZDP. Pokud tyto příjmy plynou manželům ze společného jmění manželů, pak jsou zdaňovány pouze u jednoho z nich.

Zdanění ostatních příjmů řeší § 10 ZDP a patří zde:

- příjmy z příležitostných činností,
- příjmy z příležitostného nájmu movitých věcí,
- příjmy ze zemědělské výroby, která není provozována podnikatelem,
- příjmy z převodu vlastní nemovitosti, bytu či nebytového prostoru, movité věci a cenného papíru,
- příjmy z výher, ze zděděných práv a další.

PŘÍJMY A VÝDAJE SPOLUPRACUJÍCÍCH OSOB

Příjmy a výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů při samostatné činnosti, vyjma podílu společníka veřejné obchodní společnosti a podílu komplementáře komanditní společnosti, mohou být dle § 13 ZDP rozděleny mezi poplatníka a s ním spolupracující osoby, kterými jsou:

- spolupracující manžel,

- spolupracující osoba, která žije s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti,
- člen rodiny, který se účastní na provozu rodinného závodu.

Výše podílu na příjmech a výdajích musí být u spolupracujících osob stejná. Rozdělují se tak, aby podíl, který připadá na spolupracující osoby nebyl v úhrnu vyšší než 30% a částka, o kterou příjmy převyšují náklady nebyla vyšší než 180 000 Kč (za každý započatý kalendářní měsíc nejvýše 15 000 Kč) za zdaňovací období. Jestliže je spolupracující osobou jen manžel, pak se příjmy a výdaje rozdělují tak, že na spolupracujícího manžela připadá podíl nejvýše 50% z příjmů, které převyšují náklady, přičemž částka nesmí převyšovat 540 000 Kč za zdaňovací období (za každý započatý kalendářní měsíc nejvýše 45 000 Kč).

ZÁKLAD DANĚ

Pro stanovení základu daně u fyzických osob se vychází z výsledku hospodaření zjištěného v účetnictví, tedy rozdíl o který dle § 23 ZDP příjmy převyšují náklady. Pro daňové účely je nutné výsledek hospodaření upravit o položky, které nejsou daňově uznatelnými náklady a výnosy. Tedy položky snižující či zvyšující základ daně. Položky zvyšující základ daně jsou uvedeny v § 23 odst. 3 a) ZDP a patří mezi ně např.:

- náklady na reprezentaci - účet 513,
- sociální náklady individuálního podnikatele - účet 526,
- dary – účet 543,
- ostatní pokuty a penále – účet 545.

Položky snižující základ daně jsou uvedeny v § 23 odst. 3 b) ZDP a patří mezi ně např.:

- povinné pojistné na sociální a zdravotní pojištění, které bylo uhrazeno dodatečně,
- částky nákladů, které jsou daňově uznatelnými pouze v případě, pokud byly zaplacený a k tomuto zaplacení došlo v jiném účetním období, než ve kterém ovlivnily výsledek hospodaření.

Upravený výsledek hospodaření o položky snižující a zvyšující základ daně lze dále upravit o položky odčitatelné od základu daně dle § 34 ZDP. První je daňová ztráta, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období a lze ji odečíst v následujících 5-ti zdaňovacích obdobích. Druhý je odpočet na podporu výzkumu, vývoje a podporu odborného vzdělání. Jestliže není možné tento odpočet odečíst z důvodu nízkého základu daně či daňové

ztráty, lze jej odečíst nejpozději ve třetím období, které následuje po období, ve kterém vznikly.

Další položkou, kterou lze odečíst od základu daně je hodnota bezúplatných plnění, neboli darů. Úhrnná hodnota darů musí dle § 15 ZDP přesáhnout 2% ze základu daně nebo musí činit alespoň 1 000 Kč. V úhrnu lze odečíst maximálně 15% ze základu daně upraveného dle § 34 ZDP. Jako bezúplatné plnění je bráno v rámci zdravotnictví také darování krve nebo jejích složek, pokud bylo darováno bezúplatně, s výjimkou úhrady prokázaných cestovních nákladů spojených s odběrem. Takové bezúplatné plnění se oceňuje částkou 2 000 Kč. Hodnota odběru orgánu od žijícího dárce je oceňována částkou 20 000 Kč. Od základu daně lze také odečíst např.:

- výši úroků, které byly zaplacený ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření,
- příspěvek, který poplatník zaplatil na své penzijní připojištění se státním příspěvkem, které bylo uzavřené mezi poplatníkem a penzijní společností. Lze odečíst částku zaplacenou poplatníkem, sníženou o 12 000 Kč, nejvýše však 12 000 Kč,
- poplatníkem zaplacené pojistné na jeho soukromé životní pojištění, uzavřené mezi ním a pojišťovnou za předpokladu, že výplata pojistného je ve smlouvě dohodnuta nejdříve po 60 kalendářních měsících od uzavření smlouvy a zároveň ne dříve než poplatník dosáhne věku 60 let a že podle podmínek pojistné smlouvy není možná výplata jiného příjmu, která není pojistným plněním ani nezakládá zánik pojistné smlouvy.

SOLIDÁRNÍ DAŇ U FYZICKÝCH OSOB

Pro roky 2013 až 2015 bylo zavedeno solidární zvýšení daně z příjmů fyzických osob ve výši 7% z tzv. nadlimitního příjmu. Tento je zjištěn dle § 16a ZDP jako kladný rozdíl mezi:

- součtem příjmů, které jsou zahrnuty do dílčího základu daně § 6 a § 7 v daném zdaňovacím období a
- 48násobkem průměrné mzdy stanovené podle zákona, který upravuje pojistné na sociální zabezpečení, který v roce 2014 činil 1 245 216 Kč.

Výpočet daně z příjmů včetně odvodů na sociální a zdravotní pojištění:

- podnikatel podniká sám viz. Tab. 3.2

- podnikatel podniká společně se spolupracující osobou – manželkou viz. Tab. 3.3

Tab. 3.2: Výpočet daňové povinnosti 2014 první variantou

| Podnikatel OSVČ | Roční hodnoty v Kč |
|---|--------------------|
| Základ daně § 7 | 5 000 000 |
| Odčitatelné položky § 15 - životní a penzijní pojištění | 24 000 |
| Základ daně snížený o odčitatelné položky | 4 976 000 |
| Daň z příjmů fyzických osob (15%) | 746 400 |
| Slevy na dani § 35 ba,c - poplatník, dítě | 38 244 |
| Daň po slevách | 708 156 |
| Vyměřovací základ pro odvod pojistného | 2 500 000 |
| Maximální vyměřovací základ pro sociální pojištění | 1 245 216 |
| Zdravotní pojištění (13,5%) | 337 500 |
| Sociální pojištění bez nemocenského pojištění (29,2%) | 363 603 |
| Solidární daň § 16a (7%) | 262 835 |
| Celkové povinné odvody | 1 672 094 |
| Čistý příjem | 3 327 906 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 3.3: Výpočet daňové povinnosti 2014 druhou variantou

| Podnikatel OSVČ | Roční hodnoty v Kč |
|---|--------------------|
| Základ daně § 7 | 5 000 000 |
| Rozdělení na spolupracující manželku | 540 000 |
| Odčitatelné položky § 15 - životní a penzijní pojištění | 24 000 |
| Základ daně snížený o odčitatelné položky | 4 436 000 |
| Daň z příjmů fyzických osob (15%) | 665 400 |
| Slevy na dani § 35 ba,c - poplatník, dítě | 38 244 |
| Daň po slevách | 627 156 |
| Vyměřovací základ pro odvod pojistného | 2 230 000 |
| Maximální vyměřovací základ pro sociální pojištění | 1 245 216 |
| Zdravotní pojištění (13,5%) | 301 050 |
| Sociální pojištění bez nemocenského pojištění (29,2%) | 363 603 |
| Solidární daň § 16a (7%) | 225 035 |
| Celkové povinné odvody | 1 516 844 |
| Čistý příjem | 2 943 156 |
| Manželka OSVČ | |
| Odčitatelné položky § 15 - životní pojištění | 12 000 |
| Základ daně snížený o odčitatelné položky | 528 000 |
| Daň z příjmů fyzických osob (15%) | 79 200 |
| Slevy na dani § 35 ba – poplatník | 24 840 |
| Daň po slevách | 54 360 |
| Vyměřovací základ pro odvod pojistného | 270 000 |
| Zdravotní pojištění (13,5%) | 36 450 |
| Sociální pojištění bez nemocenského pojištění (29,2%) | 78 840 |
| Celkové povinné odvody | 169 650 |
| Čistý příjem | 370 350 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Z Tab. 3.2 a 3.3 vyplývá, že z pohledu daně z příjmů fyzických osob je převedení části výsledku hospodaření na spolupracující osobu jistě přínosem, protože pokud podnikatel podniká sám, tak u něj odvod daně činí 19,42% ze základu daně § 7 a pokud převádí část výsledku hospodaření na spolupracující osobu, tak odvod jejich celkové daně činí 18,13% ze základu daně § 7. Z pohledu celkových odvodů, do kterých je zahrnuto i zdravotní a sociální pojištění podnikatele a spolupracující osoby je to opačně. Jestliže podnikatel podniká sám, pak jeho celkové odvody činí 33,44% ze základu daně § 7 a pokud podniká se spolupracující osobou, pak jejich celkové odvody činí 33,73% ze základu daně § 7. Posledním kritériem je výše celkového čistého příjmu. Jelikož čistý příjem podnikatele, který podniká

sám je 3 327 906 Kč a čistý příjem podnikatele podnikajícího se spolupracující osobou je 3 313 506 Kč (příjem obou dohromady), lze konstatovat, že při dosažení takového výsledku hospodaření je výhodnější podnikání podnikatele bez spolupracující osoby.

SLEVY NA DANI

V Tab. 3.2 a Tab. 3.3 je již zahrnuta sleva na dani pro poplatníka ve výši 24 840 Kč daně z příjmů fyzických osob dle § 35ba ZDP. Mezi další slevy patří:

- sleva na manžela či manželku ve výši 24 840 Kč, kteří žijí ve společně hospodařící domácnosti, jestliže nemá vlastní příjem přesahující částku 68 000 Kč za zdaňovací období. Do vlastního příjmu se nezahrnují žádné sociální dávky,
- základní sleva na invaliditu ve výši 2 520 Kč, pokud poplatník pobírá invalidní důchod pro invaliditu prvního či druhého stupně z důchodového pojištění podle zákona o důchodovém pojištění,
- rozšířená sleva na invaliditu ve výši 5 040 Kč v případě invalidity třetího stupně,
- sleva na držitele průkazu ZTP/P ve výši 16 140 Kč, pokud je poplatník jeho držitelem,
- sleva na studenta ve výši 4 020 Kč, pokud jím poplatník je a soustavně se připravuje na budoucí povolání do dovršení věku 26 let, nebo v případě doktorského studia, prezenční formou do věku 28 let.

DAŇOVÉ ZVÝHODNĚNÍ

Poplatník má dle § 35c ZDP nárok na daňové zvýhodnění na dítě, které s ním žije ve společně hospodařící domácnosti ve výši:

- 13 404 Kč ročně na jedno dítě,
- 15 804 Kč ročně na druhé dítě,
- 17 004 Kč ročně na třetí a každé další dítě.

Slevy na dani a daňové zvýhodnění se odečítají až po výpočtu daně dle § 16 ZDP = daň ve výši 15% se vypočte ze základu daně sníženého o § 15 ZDP a o § 34 ZDP zaokrouhleného na celá sta Kč dolů.

3.2 Společnost s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným je jednou z právních forem, kterou je možné využít pro podnikání v České republice. Řadí se do obchodních korporací, která je dále řazena mezi kapitálové společnosti. Upravuje ji český právní řád. V popředí zájmu je vklad společníka, nikoli vklad jeho osobní kvality. V praxi hraje osobnost společníka velkou roli, a proto se společnost s ručením omezeným v některých věcech přibližuje osobním společnostem.¹

3.2.1 Základní charakteristika

Typické znaky společnosti s ručením omezeným:

- omezené ručení společníků – ručí za dluhy společnosti jen v rozsahu, v jakém nesplnili vkladovou povinnost podle stavu zapsaného do obchodního rejstříku. Jsou-li tedy splaceny veškeré vklady a toto je zapsáno do obchodního rejstříku, společníci za dluhy společnosti nikterak neručí. Pokud ale některý ze společníků svou vkladovou povinnost nemá splněnou nebo správný rozsah splacení vkladu není zapsán do obchodního rejstříku a věřitel se nemůže domoci plnění svého dluhu na společnosti, může požadovat plnění po kterémkoliv společníkovi, když ten má svou vkladovou povinnost splněnou,
- základní kapitál – funkce základního kapitálu, jako jistoty pro věřitele, která má kompenzovat omezené ručení společníků, je v ZOK oslabena. Minimální výše vkladu a tedy i základního kapitálu je u jednočlenné společnosti s ručením omezeným dle § 142 ZOK 1 Kč, neurčí-li společenská smlouva jinak. Význam základního kapitálu v praxi již tedy není žádnou garancí pro věřitele, nýbrž pouze účetní položkou. Do 31. 12. 2013 byla jeho výše 200 000 Kč a minimální vklad každého společníka byl též 200 000 Kč (§ 108 odst. 1, § 109 odst. 1 Obchodního zákoníku),
- flexibilita a relativní jednoduchost úpravy – při formování konkrétního uspořádání společnosti přenechává zákon společníkům značné možnosti. Zároveň však představuje pro společníky značné nebezpečí, když se rozhodnou spoléhat

¹ (Josková a spol., 2014)

na zákonnou úpravu a sami nebudou věnovat dostatečnou pozornost úpravě práv a povinností společníků ve společenské smlouvě. Oproti Obchodnímu zákoníku totiž nastaly změny v nové právní úpravě, které mohou být pro společníky nepříjemným zjištěním. Jedná se například o převod podílu. Podle staré úpravy mohl společník společnosti s ručením omezeným převést svůj obchodní podíl na jiného společníka pouze se souhlasem valné hromady. Podle nové úpravy se na takovýto převod nevyžaduje souhlas valné hromady. Samozřejmě společenská smlouva může stanovit, že je souhlas valné hromady nutný.²

Historicky je nejmladší formou obchodní společnosti. Poprvé se objevila v Německu v roce 1892. Od 1. 5. 1990 došlo k obnově tuzemské právní úpravy společnosti s ručením omezeným novelou hospodářského zákoníku č. 103/1990 Sb., 1. 1. 1992 – 31. 12. 2013 byla upravena obchodním zákoníkem č. 513/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů a od 1. 1. 2014 je upravena zákonem o obchodních korporacích č. 90/2012 Sb. K velmi významným změnám právní úpravy došlo:

- tzv. harmonizační novelou Obchodního zákoníku č. 370/2000 Sb. s účinností od 1. 1. 2001. Účelem bylo sjednocení Obchodního zákoníku s předpisy EU. V oblasti práva tato novela přinesla spoustu zásadních změn,
- tzv. technickou novelou č. 501/2001 Sb. s účinností od 31. 12. 2001, která měla odstranit řadu „dětských nemocí“ úpravy zavedené od 1. 1. 2001.³

Jelikož je problematika upravena v NOZ a také v ZOK, pak platí, že speciální úprava, čili ZOK, má přednost před úpravou obecnou.

Jestliže se společník účastní na jakékoliv obchodní společnosti, plynou mu z této účasti určitá práva a povinnosti. Práva můžeme dělit na:

- majetková – právo podílet se na zisku společnosti, na majetkové vypořádání při ukončení účasti společníka na společnosti, případně právo na likvidační zůstatek při likvidaci společnosti,

² (Josková a spol., 2014)

³ (Běhounek, 2014)

- nemajetková – rozhodováním na valné hromadě ovlivňovat řízení společnosti, právo nahlížet do veškerých dokladů společnosti, či právo požadovat po jednatelech informace o záležitostech týkajících se společnosti atd.

Povinnosti se také dělí na:

- majetkové – povinnost každého společníka, který společnost zakládá splatit svůj vklad do základního kapitálu,
- nemajetkové – provádět takové činnosti, aby došlo k realizaci účelu založení společnosti, chovat se v souladu se zájmy společnosti atd.

V ZOK jsou výslovně upraveny pouze majetkové povinnosti a jestliže dojde k jejich porušení, může valná hromada rozhodnout o vyloučení společníka ze společnosti. Jestliže nejsou v ZOK upraveny nemajetkové povinnosti, je možné je upravit a stanovit ve společenské smlouvě.

Společník se nemusí účastnit podnikání společnosti či správě jejího majetku, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Účast společníka na obchodní společnosti, včetně práv a povinností, které z ní plynou je podle práva představována podílem, který je upraven § 31 ZOK a představuje tzv. kvalitativní stránku podílu. Po stránce kvantitativní, tedy majetkové, se jedná o výši podílu a hodnotě podílu. Výše podílu každého společníka je mírou účasti na jmění společnosti. Je vyjádřena v procentech nebo zlomkem a je nutnou součástí společenské smlouvy. Hodnotu podílu získáme, když vynásobíme výši podílu hodnotou jmění společnosti. Jelikož je hodnota jmění nestálou veličinou, je tedy i hodnota podílu veličinou nestálou.⁴

3.2.2 Založení a vznik společnosti

Jestliže společnost zakládá více společníků, zakládá se uzavřením společenské smlouvy, která upravuje práva a povinnosti společníků. Pokud je zakládána pouze jedním společníkem, uzavírá zakladatelskou listinu. Společenská smlouva musí být vyhotovena písemně s úředně ověřenými podpisy. Zakladatelskou listinu sepisuje notář a má formu notářského zápisu.

⁴ (Běhounek, 2014)

Je nutné rozlišovat okamžik založení a okamžik vzniku společnosti. Vznik společnosti je datován zápisem společnosti do obchodního rejstříku. Společníci vznikem společnosti nabývají podíl na této společnosti. Toto je důležité z hlediska osvobození příjmu z převodu obchodního podílu od daně z příjmů právnických osob dle § 4 odst. 1 písm. r) ZDP, který říká, že pokud je úplatný převod podílu v obchodní korporaci uskutečněn v době delší než 5 let od nabytí podílu, pak je tento příjem osvobozen od daně.⁵

Návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku se podává na formuláři, který je uveřejněn na stránkách Ministerstva spravedlnosti pod názvem „inteligentní formulář“. Po jeho vyplnění jej lze zaslat soudu v elektronické podobě nebo jej vytisknout a zaslat soudu v listinné podobě. Všichni jednatele jsou povinni návrh podepsat. V listinné podobě je vyžadováno úřední ověření podpisů, v elektronické podobě musí být návrh podepsán uznávanými elektronickými podpisy. Zápis založené společnosti je zpoplatněn soudním poplatkem 6 000 Kč. Zápis do obchodního rejstříku může provést i notář, který sepsal společenskou smlouvu. Ten také vloží potřebné listiny do sbírky listin. Zápis notářem je taktéž zpoplatněn částkou 6 000 Kč.⁶

Lhůta pro podání návrhu do obchodního rejstříku je 6 měsíců ode dne založení společnosti, pokud společenská smlouva nestanoví jinak. Jestliže tato lhůta není dodržena, nastávají účinky stejné, jako by zakladatelé odstoupili od smlouvy.

Návrh musí obsahovat tyto přílohy:

- společenskou smlouvu nebo zakladatelskou listinu,
- doklady o splacení vkladu, jedná-li se o peněžitý vklad, pak potvrzení od banky o složení částky, která odpovídá požadované části vkladu na základní kapitál. Jedná-li se o nepeněžitý vklad, prohlášení správce vkladu,
- znalecký posudek – ocenění nepeněžitého vkladu,
- souhlas společníků, jednatelů nebo členů dozorčí rady – že souhlasí se zapsáním jejich osoby do obchodního rejstříku. Nutné úřední ověření podpisů nebo musí být jejich prohlášení součástí notářského zápisu,
- oprávnění k podnikání – společnosti musí vzniknout, nejpozději v den zápisu do obchodního rejstříku, oprávnění k podnikání. To neplatí v případě oprávnění, která

⁵ (Běhounek, 2014)

⁶ (Josková a spol., 2014)

jsou volně zjištělná z veřejné evidence. Tato skutečnost se dokládá výpisem z živnostenského rejstříku nebo jiným dokladem, který opravňuje k podnikatelské činnosti dle zvláštních předpisů, které upravují podnikání v oblastech, které nejsou živnostmi,

- právní důvod užívání prostor, v nichž je umístěno sídlo společnosti – dokládá se prohlášením vlastníka nemovitosti, které je vyhotovené písemně s úředně ověřeným podpisem a od vystavení tohoto prohlášení neuplynuly více než 3 měsíce,
- doručovací adresa – jedná se o adresu na území České republiky, kam mají být zasílány veškeré písemnosti. Toto se předkládá jen tehdy, pokud je navrhovatelem zahraniční osoba.

Přílohy musí mít elektronickou nebo písemnou formu.⁷

Podle § 3 ZOÚ je účetní období prioritně stanoveno na kalendářní rok. Prvním účetním obdobím je tedy období od data vzniku společnosti do 31. 12. roku vzniku společnosti. Podle § 3 odst. 4 písm. a) ZOÚ může být účetní období delší než 12 měsíců, jestliže dojde ke vzniku společnosti v období 3 měsíců před koncem kalendářního roku. Jestliže by tedy společnost vznikla např. 2. 10. a zvolila by si účetní období delší než 12 měsíců, pak by měla výhodu v tom smyslu, že by nemusela sestavovat účetní závěrku, ani daňové přiznání za rok vzniku společnosti a tedy ani platit daň z příjmů. Tato skutečnost by pro ni byla velmi zajímavá, jestliže by již v roce vzniku dosáhla vysokých příjmů a tedy i vysokého základu daně z příjmů. Pokud by ale nezvolila účetní období delší než 12 měsíců a sestavila by účetní závěrku a daňové přiznání již za rok vzniku společnosti, mohla by si již za tento rok uplatnit daňové odpisy hmotného majetku za první rok odpisování.⁸

Pokud si společnost zvolí účetní období delší než 12 měsíců, je doporučeno tuto skutečnost oznámit svému správci daně, aby se předešlo pochybnostem o vzniku společnosti ze strany správce daně.

Ze ZOÚ vyplývá povinnost vést účetnictví od data vzniku společnosti. K tomuto datu je společnost povinna:

- dle § 17 ZOÚ otevřít účetní knihy viz. Tab. 3.4,

⁷ (Josková a spol., 2014)

⁸ (Běhounek, 2014)

- dle § 19 sestavit zahajovací rozvahu viz. Tab. 3.5.

Tab. 3.4: Otevření účetnictví v Kč

| | | |
|-----------------------|---------|--|
| Základní kapitál | 500 000 | MD 701-Počáteční účet rozvážný D 411-Základní kapitál |
| Peníze na běžném účtu | 500 000 | MD 221-Bankovní účet D 701-Počáteční účet rozvážný |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 3.5: Zahajovací rozvaha v Kč

| AKTIVA | | PASIVA | |
|----------------------|----------------|----------------------|----------------|
| Běžný účet | 500 000 | Základní kapitál | 500 000 |
| AKTIVA celkem | 500 000 | PASIVA celkem | 500 000 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Jestliže již byly před vznikem společnosti vynaloženy nějaké finanční prostředky např.:

- nájemné,
- soudní, notářské poplatky,
- náklady na pracovní cesty,
- mzdy,
- odměny za poradenské služby atd.,

pak jsou zaúčtovány na účet 011-Zřizovací výdaje. Jsou to tedy výdaje vynaložené od založení společnosti až do okamžiku jejího vzniku. Odpis zřizovacích výdajů je nejvýše po dobu 5-ti let. Nepatří mezi ně výdaje na pořízení dlouhodobého majetku či zásob. Nevstupují do zahajovací rozvahy a účtují se až po otevření účetních knih. Jsou dlouhodobým nehmotným majetkem nebo provozním nákladem nově vzniklé společnosti. Zřizovací náklady mohou být hrazeny z peněžitého vkladu před vznikem společnosti. Častěji je ale hradí budoucí společníci a po převzetí účinků těchto jednání novou společností jsou společníkům proplaceny.⁹

⁹ (Josková, 2014)

V tabulce 3.5 se brala v úvahu skutečnost, že vkladem společníků byl vklad peněžité. Je ovšem možné vkládat i věci nepeněžitého charakteru. Může jím být např. majetek, jehož hospodářská hodnota je zjištělná a který může nově vznikající společnost hospodářsky využít ve vztahu k předmětu podnikání. Nepeněžitý vklad musí být splacen před zápisem společnosti do obchodního rejstříku, jehož součástí je i výše základního kapitálu. Výše nepeněžitého vkladu je stanovena na základě znaleckého ocenění. Toto musí být uvedeno ve společenské smlouvě nebo zakladatelské listině. Nepeněžitými vklady bývají:

- věci – movité i nemovité,
- práva k nehmotným statkům – patenty, know-how, práva k ochranné známce atd.,
- pohledávky – jsou-li převoditelné a hospodářsky využitelné,
- cenné papíry dluhové i majetkové,
- závod nebo jeho část,
- obchodní podíl na společnosti s ručením omezeným, je-li převoditelný a hospodářsky využitelný.

Vlastnická práva k vkladům přecházejí na společnost jejím zápisem do obchodního rejstříku. V případě vkladu nemovitosti nabývá společnost vlastnické právo k ní vkladem vlastnického práva do katastru nemovitostí.¹⁰ Vklady různého typu jsou naznačeny v Tab. 3.6.

Tab. 3.6: Vklady do společnosti v Kč

| AKTIVA | | PASIVA | |
|--------------------------------------|----------------|-----------------------------|----------------|
| Dlouhodobý hmotný majetek (účet 022) | 200 000 | Základní kapitál (účet 411) | 500 000 |
| Zásoby (účet 112) | 50 000 | | |
| Pohledávky (účet 311) | 50 000 | | |
| Peněžní prostředky (účet 221) | 200 000 | | |
| AKTIVA celkem | 500 000 | PASIVA celkem | 500 000 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Z hodnoty ocenění znalcem bude zahájeno účetní odpisování dlouhodobého hmotného majetku. Pro daňové odpisování je potřeba zjistit hodnotu, která bude u nové společnosti daňově uznatelná. Je-li vkladatelem právnická osoba, pak dle § 30 ZDP je nová společnost

¹⁰ (Šebestíková, 2011)

povinná pokračovat v odpisování započatém u původního majitele. Je-li vkladatelem fyzická osoba, pak je hodnotou branou pro účely daně z příjmů nabývací cena podílu. Jestliže vkladatel neměl majetek zahrnutý v obchodním majetku je nabývací cenou pořizovací cena majetku, pokud byl nabyt úplatně a pokud byl nabyt v době kratší než 5 let před splacením vkladu. Jestliže byl majetek pořízen vkladatelem v době delší než 5 let, pak je nabývací cenou cena, která je doložená znaleckým posudkem.¹¹

Odložená daň při vzniku společnosti zobrazuje skutečnost, že vložený majetek do společnosti nemá pro daňové účely takovou hodnotu, která je zobrazena v rozvaze. Většinou je pro daně nezbytné navázat na ocenění v daních nebo účetnictví vkladatele. Na rozdíl od tohoto daňového ocenění máme v rozvaze ocenění podle posudku znalce. Zaúčtováním odložené daně dojde ke snížení vlastního kapitálu. Odložená daň z nepeněžitých vkladů se účtuje přímo do vlastního kapitálu. V průběhu používání vloženého majetku se rozdíl z odložené daně bude snižovat a tím dojde k postupnému zvyšování vlastního kapitálu, prostřednictvím výsledku hospodaření.¹²

U nepeněžitých vkladů je také nutné zdůraznit problematiku DPH. Týká se situací, kdy vkladatel uplatnil z vloženého předmětu DPH a nová společnost se stane plátcem DPH. Podle ZDPH se za dodání zboží za úplatu považuje také vložení nepeněžitého vkladu do obchodní korporace v podobě hmotného majetku, jestliže u něj při nabytí majetku vkladatel uplatnil odpočet daně. Vkladatel i nabyvatel v takovém případě odpovídají za splnění povinnosti společně a nerozdílně přiznat daň. Vkladatel vypočítá hodnotu daně podle posudku znalce metodou shora za použití koeficientu. Velikost koeficientu se zjistí dle § 37 odst. 2 ZDPH jako podíl, v jehož čitateli je číslo 21, jestliže se jedná o základní sazbu daně a ve jmenovateli je pak součet čitatele a čísla 100. Koeficient se zaokrouhlí na 4 desetinná místa ($21/121 = 0,1736$). Nová společnost má v okamžiku, kdy se stane plátcem daně nárok na odpočet daně.

¹¹ (Šebestíková, 2011)

¹² (Josková a spol., 2014)

3.2.3 Orgány společnosti

Základními orgány společnosti s ručením omezeným je:

- valná hromada,
- jednatel,
- dozorčí rada.

VALNÁ HROMADA¹³

Je nejvýznamnějším orgánem společnosti. Je to orgán složený ze společníků. I kdyby společník nemohl v určitém případě vykonávat hlasovací právo, má právo se valné hromady účastnit. I ten, kdo není společníkem se může valné hromady účastnit.

Její působnost je velmi rozsáhlá. Může se zabývat otázkami, které jsou vyhrazeny zákonem, otázkami vyhrazenými společenskou smlouvou, ale také může rozhodnout, že bude rozhodovat i o otázkách, které jinak spadají do působnosti jednatelů, či jiného orgánu společnosti. Pokud by ale rozhodla o věci, která nespadá do její působnosti a zákon zakazuje takovou působnost přenést, nebude mít její rozhodnutí žádné právní účinky. Jedná se např. o rozhodování o otázkách obchodního vedení a zastupování společnosti.

Do působnosti valné hromady patří dle § 190 ZOK zejména:

- rozhodování o změně obsahu společenské smlouvy – o změně rozhoduje pouze v případě, když to umožňuje společenská smlouva. Pokud tato neumožňuje, je její změna možná dle § 147 odst. 1 ZOK pouze v případě, že se o tom dohodnou všichni společníci a tato musí mít formu notářského zápisu. Rozhodnutí valné hromady musí být dle § 171 ZOK přijato s minimálně dvěma třetinami hlasů všech společníků. Jestliže má změna společenské smlouvy zasáhnout do změny práv a povinností všech společníků, musí s ní souhlasit všichni společníci. Jestliže dojde ke změně společenské smlouvy valnou hromadou, musí být o tomto dle § 172 ZOK proveden notářský zápis, který musí obsahovat také schválený text změny společenské smlouvy a jmenovité uvedení všech společníků, kteří s touto změnou souhlasili,

¹³ (Josková a spol., 2014)

- rozhodování o výši změny základního kapitálu – je nutný alespoň dvou třetinový souhlas valné hromady. O tomto rozhodnutí musí být pořízen notářský zápis a je nezbytné tuto změnu zahrnout i do společenské smlouvy, protože údaj o výši základního kapitálu je v ní zahrnut,
- rozhodnutí o připuštění nepeněžitého vkladu – pokud se zvyšuje základní kapitál nepeněžitým vkladem, musí být toto schváleno valnou hromadou,
- volba a odvolání jednatele – jednatele společnosti volí a odvolává valná hromada a je nutný souhlas většiny hlasů přítomných společníků. U prvních jednatelů je výjimka, protože ty dle § 146 ZOK určují zakladatelé společnosti a jsou uvedeni ve společenské smlouvě,
- volba a odvolání dozorčí rady, pokud byla zřízena – platí to stejné, jako v případě volby či odvolání jednatele,
- schvalování řádné, mimořádné, mezitímní a konsolidované účetní závěrky,
- schvalování rozdělení zisku nebo jiných vlastních zdrojů a úhrada ztráty – výsledek hospodaření může být kladný nebo záporný. V případě kladného se jedná o zisk a ten je možné rozdělit mezi společníky nebo jej ponechat ve vlastním kapitálu společnosti a po schválení účetní závěrky valnou hromadou přesunout na položku „nerozdělený zisk minulých let“ (účet 428). V případě záporného výsledku hospodaření se jedná o ztrátu a ta snižuje vlastní kapitál společnosti. Společníci se mohou na valné hromadě rozhodnout, že ztrátu uhradí nebo že ji po schválení účetní závěrky přesunou na položku „neuhrazená ztráta minulých let“ (účet 429),
- rozhodnutí o přeměně společnosti – nutný souhlas všech společníků,
- Více viz. § 190 ZOK.

Valná hromada se svolává minimálně jednou za účetní období, jak stanoví § 181 ZOK. Je nutné ji svolat do 6 měsíců od konce účetního období kvůli schválení řádné účetní závěrky.

JEDNATEL¹⁴

Jednatel je statutárním orgánem společnosti. Společnost s ručením omezeným může mít jednoho či více jednatelů. Celkový počet jednatelů musí být uveden ve společenské

¹⁴ (Josková a spol., 2014)

smlouvě. Jestliže má společnost více jednatelů, může společenská smlouva dle § 194 ZOK určit, že jednatele tvoří kolektivní orgán. Mohou tedy nastat situace, kdy:

- společnost má jednoho jednatele,
- společnost má více jednatelů, kteří netvoří kolektivní orgán – při rozhodování o obchodním vedení společnosti je vyžadován dle § 195 ZOK souhlas většiny jednatelů, pokud společenská smlouva nestanoví jinak,
- společnost má více jednatelů, kteří spolu tvoří kolektivní orgán – v tomto případě jednají jednatele ve sboru. Sbor jednatelů rozhoduje většinou hlasů jednatelů, kteří se zúčastnili. Stanoví si předsedu a v případě rovnosti hlasů je ten jeho hlas rozhodující.

Jednatel společnosti může být dle § 154 NOZ také právnická osoba. Právnická osoba musí být v orgánu samotném zastoupena zmocněnou fyzickou osobou nebo svým statutárním orgánem. Zmocněná osoba je pak zapsaná do obchodního rejstříku. Bez souhlasu společnosti, či jejího orgánu může jednatel v podobě právnické osoby změnit svého zástupce. Zástupce právnické osoby musí dle § 46 ZOK splňovat všechny předpoklady pro výkon funkce. Způsobí-li zástupce újmu, jsou k její úhradě zavázáni daný zástupce, i právnická osoba, kterou zastupuje a to společně a nerozdílně.

První jednatele jsou při založení společnosti určení ve společenské smlouvě. Jednatelé voleni za trvání společnosti musí být schváleni valnou hromadou a to většinou hlasů přítomných společníků. Volba jednatelů je účinná v okamžiku rozhodnutí valnou hromadou. Jednatel se zapisuje do obchodního rejstříku. Pokud dojde k zániku funkce jednatele – smrtí, odstoupením či odvoláním z funkce, musí valná hromada dle § 198 ZOK do jednoho měsíce zvolit nového jednatele.

Jednatel dle § 164 NOZ může zastupovat společnost vůči třetím stranám ve všech záležitostech.

Pokud není odměňování jednatele ujednáno ve smlouvě o výkonu funkce v souladu ze ZOK, pak je výkon funkce bezplatný. Smlouva o výkonu funkce musí být sjednaná písemně a musí ji schválit valná hromada. Podle § 6 ZDP je odměna člena orgánu právnické osoby brána jako příjem ze závislé činnosti.

DOZORČÍ RADA¹⁵

Z hlediska ZOK nemají obchodní korporace povinnost zřídit dozorčí radu. Tuto povinnost mohou udělit jiné zákony např. zákon o přeměnách pro případy přeshraničních fúzí. Tato povinnost může být taktéž zakotvena ve společenské smlouvě dle § 201 ZOK. Hlavním jejím úkolem je dohlížení na činnost jednatelů, čili plní roli kontrolního orgánu. Nesmí zasahovat do kompetencí valné hromady, ani jednatelů. Pokud není působnost dozorčí rady vymezena ve společenské smlouvě, pak se použije působnost obsažená v § 201 ZOK:

- dohlíží na činnost jednatelů,
- nahlíží do účetních a obchodních knih, do jiných dokladů a účetních závěrek a kontroluje údaje, které jsou v nich uvedeny,
- podává za společnost žalobu na úhradu újmy dle § 157 ZOK, která byla způsobená jednatelem nebo na splnění povinností, které vyplývají ze smlouvy o vypořádání újmy, žalobu na náhradu újmy způsobenou členem dozorčí rady nebo vlivnou osobou, žalobu na splnění vkladové povinnosti či vyloučení společníka ze společnosti kvůli neplnění vkladové povinnosti a
- podává jednou ročně zprávu o své činnosti valné hromadě.

Členem dozorčí rady nemůže být jednatel společnosti či jiná osoba oprávněná podle zápisu v obchodním rejstříku jednat za společnost. Může mít jednoho i více členů. Složení dozorčí rady musí být zakotveno ve společenské smlouvě. Její členy volí a odvolává valná hromada. Jestliže má být člen dozorčí rady odměňován, musí s ním být sepsána smlouva o výkonu funkce.

Pokud není odměňování člena dozorčí rady ujednáno ve smlouvě o výkonu funkce v souladu ze ZOK, pak je výkon funkce bezplatný. Smlouva o výkonu funkce musí být sjednaná písemně a musí ji schválit valná hromada. Podle § 6 ZDP je odměna člena orgánu právnické osoby brána jako příjem ze závislé činnosti.

¹⁵ (Josková a spol., 2014)

3.2.4 Zrušení, likvidace a zánik společnosti

ZRUŠENÍ SPOLEČNOSTI¹⁶

Společnost se zrušuje:

- rozhodnutím valné hromady nebo společníků – když se všichni společníci dohodnou na zrušení. Toto rozhodnutí musí mít dle § 241 ZOK formu veřejné listiny. Jestliže je rozhodnutí o zrušení společnosti přeneseno na valnou hromadu, vyžaduje se minimálně dvě třetiny hlasů všech společníků. Zrušit rozhodnutí o zrušení společnosti lze do okamžiku, než je naplněn účel likvidace, čili než dojde k rozdělování likvidačního zůstatku. Dle § 187 NOZ vstupuje rozhodnutím o zrušení společnosti společnost do likvidace,
- uplynutím doby, na kterou byla založena – jestliže je ve společenské smlouvě uvedena skutečnost, že se společnost zakládá na dobu určitou, pak ke zrušení společnosti dojde automaticky ke dni, který je v ní uveden,
- dosažením účelu, pro který byla založena – ve společenské smlouvě je možné uvést konkrétní účel, pro který se společnost zakládá. V den, kdy dojde k naplnění tohoto účelu dojde automaticky ke zrušení společnosti. Zrušení společnosti lze v tomto případě zabránit změnou společenské smlouvy,
- rozhodnutím soudu – dle § 172 NOZ zejména v případech, kdy společnost vyvíjí nezákonnou činnost nebo nesplňuje předpoklady vyžadované zákonem pro vznik společnosti, a nebo nemá déle než 2 roky jednatele. V daných případech může soud společnost zrušit i bez návrhu. Jestliže existuje možnost odstranit důvod, pro který by měla být společnost zrušena, pak soud společnosti poskytne přiměřenou lhůtu k odstranění nedostatků. Jestliže ale ani po této lhůtě nejsou nedostatky odstraněny, soud společnost zruší.

LIKVIDACE¹⁷

Po zrušení společnosti následuje její likvidace. Likvidací se rozumí jakási přechodná fáze mezi zrušením společnosti a jejím zánikem. Společnost vlastně stále existuje, ale směřuje ke svému zániku. Cílem likvidace je zpeněžení majetku společnosti a zaplacení jejích dluhů.

¹⁶ (Josková a spol., 2014)

¹⁷ (Josková a spol., 2014)

Jestliže nějaký majetek ještě zbude, je rozdělen mezi společníky jako likvidační zůstatek. Proces likvidace je většinou bez zásahu soudu. Více k likvidaci a k likvidačnímu zůstatku viz kapitola 2.2.5 a 2.3.7.

Ke dni, kdy je sestavena konečná zpráva o průběhu likvidace se sestavuje i účetní závěrka. V účetní závěrce ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku společnost vykáže i závazek vůči státnímu rozpočtu ve výši splatné daňové povinnosti. Následující den znovu otevře účty majetku a závazků a zaúčtuje vypořádání daňové povinnosti a vyplacení podílů společníků na likvidačním zůstatku. Likvidátor by měl zrušit veškeré registrace k dani s výjimkou daně z příjmů právnických osob a srážkové daně ještě předtím, než dojde ke zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku a sestavení účetní závěrky. Likvidátor je povinen do 15 dnů od zpracování návrhu na použití likvidačního zůstatku podat přiznání k dani z příjmů právnických osob, a to za část zdaňovacího období, která uplynula přede dnem zpracování tohoto návrhu. Jestliže vznikne společnosti daňová povinnost po dni zpracování návrhu na použití likvidačního zůstatku, považuje se tato povinnost za daňovou povinnost, která vznikla do dne zpracování návrhu na použití likvidačního zůstatku a společnost je povinna podat dodatečné daňové přiznání.

Likvidační zůstatek podléhá srážkové dani ve výši 15% po odečtení nabývací ceny podílu, pokud je likvidátorovi prokázána.

Likvidace končí okamžikem, kdy je požadovaným způsobem naloženo s likvidační podstatou. Pokud je mezi společníky rozdělován likvidační zůstatek, likvidace končí vyplacením podílů na likvidačním zůstatku jednotlivým společníkům.

Likvidátor je povinen do 30 dnů od skončení likvidace podat návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku.

ZÁNIK SPOLEČNOSTI¹⁸

Společnost zaniká dnem výmazu z obchodního rejstříku. Návrh je možno podat elektronicky nebo v listinné podobě. Podpisy na formuláři v listinné podobě musí být úředně ověřeny a formulář podávaný elektronicky musí být podepsaný uznávanými elektronickými podpisy.

¹⁸ (Josková a spol., 2014)

Návrh na zápis je nutno doložit listinami, které dokládají, že likvidace proběhla řádně a byla ukončena. Takovými listinami jsou:

- doklad o výzvě věřitelům,
- souhlas správce daně s výmazem společnosti z obchodního rejstříku.

Výmaz společnosti není zpoplatněn soudním poplatkem. Je třeba uložit do sbírky listin konečnou zprávu o průběhu likvidace.

3.2.5 Daň z příjmů právnických osob

Daní z příjmů právnických osob se podrobně zabývá ZDP ve své druhé části.

Pro stanovení základu daně u právnických osob se vychází z výsledku hospodaření zjištěného v účetnictví, tedy rozdíl o který dle § 23 ZDP příjmy převyšují náklady. Pro daňové účely je nutné výsledek hospodaření upravit o položky, které nejsou daňově uznatelnými náklady a výnosy. Tedy položky snižující či zvyšující základ daně. Položky zvyšující základ daně jsou uvedeny v § 23 odst. 3 a) ZDP a patří mezi ně např.:

- náklady na reprezentaci - účet 513,
- dary – účet 543,
- ostatní pokuty a penále – účet 545.

Položky snižující základ daně jsou uvedeny v § 23 odst. 3 b) ZDP a patří mezi ně např.:

- povinné pojistné na sociální a zdravotní pojištění, které bylo uhrazeno dodatečně,
- částky nákladů, které jsou daňově uznatelnými pouze v případě, pokud byly zaplacený a k tomuto zaplacení došlo v jiném účetním období, než ve kterém ovlivnily výsledek hospodaření.

Upravený výsledek hospodaření o položky snižující a zvyšující základ daně lze dále upravit o položky odčitatelné od základu daně dle § 34 ZDP. První je daňová ztráta, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období a lze ji odečíst v následujících 5-ti zdaňovacích obdobích. Druhý je odpočet na podporu výzkumu, vývoje a podporu odborného vzdělání. Jestliže není možné tento odpočet odečíst z důvodu nízkého základu daně či daňové ztráty, lze jej odečíst nejpozději ve třetím období, které následuje po období, ve kterém vznikly.

Další položkou snižující základ daně jsou dary. Hodnota jednoho daru musí činit alespoň 2 000 Kč a v úhrnu lze odečíst dle § 20 ZDP maximálně 10% ze základu daně, který je snížený dle § 34 ZDP.

Výpočet daně z příjmů právnické osoby je pro přehlednost naznačen ve schématu 3.1.

Schéma 3.1: Zjednodušený výpočet daně z příjmů právnických osob

VÝNOSY

- NÁKLADY

= ÚČETNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM

+ DAŇOVĚ NEUZNATELNÉ NÁKLADY

- DAŇOVĚ NEUZNATELNÉ VÝNOSY

= ZÁKLAD DANĚ

- ODPOČET ZTRÁT MINULÝCH LET

- ODPOČTY DARŮ

= SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhlujeme na tisíce směrem dolů)

SAZBA DANĚ 19%

= DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Zdroj: Vlastní zpracování dle zákona o dani z příjmů č. 586/1992 Sb.

Zjištěný zisk je zdaněn ve dvou stupních:

- u společnosti daní z příjmů právnických osob ve výši 19%,
- při vyplácení podílu společníkům srážkovou daní ve výši 15% - povinnost odvést daň má společnost, která podíly vyplácí.

3.3 Srovnání podnikání fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným

V této kapitole bude provedeno celkové shrnutí základních rozdílů v podnikání u fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným.

ZÁPIS DO OBCHODNÍHO REJSTŘÍKU

Fyzická osoba se zapisuje do obchodního rejstříku dobrovolně nebo dle § 45 zákona o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob pokud výše jejích výnosů či příjmů

snížených o DPH dosáhla nebo přesáhla za 2 po sobě bezprostředně následující účetní období v průměru částku 120 000 000 Kč. Společnost s ručením omezeným má povinnost zápisu do obchodního rejstříku vždy.

OTEVŘENÍ ÚČETNICTVÍ

Fyzická osoba otevírá účetnictví ode dne zápisu do obchodního rejstříku nebo od následujícího roku, jestliže se stane účetní jednotkou nebo od zahájení podnikání, ale společnost s ručením omezeným má povinnost otevřít účetnictví vždy ode dne zápisu do obchodního rejstříku

TVORBA ZÁKLADNÍHO KAPITÁLU

Fyzická osoba nemá stanovenou povinnou minimální výši základního kapitálu, kdežto společnost s ručením omezeným má stanovenou minimální výši vkladu ve výši 1 Kč a výše základního kapitálu je tedy daná součtem jednotlivých vkladů.

TVORBA REZERVNÍHO FONDU

Fyzická osoba není povinna tvořit žádné fondy, zisk převádí na účet 491-Účet individuálního podnikatele a společnost s ručením omezeným není po novele zákona taktéž povinna tvořit rezervní fond.

MZDA

Fyzická osoba nemá nárok na mzdu, osobní spotřeba jí snižuje výši vlastního kapitálu. Taktéž nemůže ani zaměstnat manželku, protože jí to zákon neumožňuje. Manželka může být pouze v roli spolupracující osoby viz kapitola 3.1.3. Ve společnosti s ručením omezeným může společník pobírat mzdu, která je pro společnost mzdovým nákladem na účtu 522-Příjmy společníků obchodní korporace ze závislé činnosti. Taktéž manželka společníka může být ve společnosti zaměstnaná. Pro společnost to představuje náklad na účtu 521-Mzdové náklady. Pracovní smlouva se uzavírá mezi společností a fyzickou osobou.

RUČENÍ

Fyzická osoba ručí za dluhy podniku celým svým obchodním i soukromým majetkem, kdežto ve společnosti s ručením omezeným ručí společníci za dluhy společnosti společně a

nerozdílňe do výše svých nesplacených vkladů podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku v době, kdy byli vyzváni věřitelem k plnění.

ÚPRAVA VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ

U fyzické osoby je jiná úprava výsledku hospodaření než u společnosti s ručením omezeným (podrobněji viz kapitola 3.1.3 a 3.2.5). Výše daně z příjmů fyzických osob činí 15% a výše daně z příjmů právnických osob činí 19%.

ROZDĚLENÍ ZISKU

Celá výše zisku po zdanění u fyzické osoby náleží jí samotné a přeúčtovává se na účet 491-Účet individuálního podnikatele. U společnosti s ručením omezeným neexistují žádná pravidla pro rozdělování zisku, o rozdělení rozhoduje valná hromada. Dochází k přeúčtování zisku na účet 428-Nerozdělený zisk minulých let nebo na účet 364-Dluhy ke společníkům obchodní korporace při rozdělování zisku.

SPOLUPRACUJÍCÍ OSOBY

U fyzické osoby existuje možnost, z pohledu daňové optimalizace, převést část výsledku hospodaření na spolupracující osobu viz kapitola 3.1.3, u společnosti s ručením omezeným tato možnost neexistuje.

SLEVY NA DANI A DAŇOVÉ ZVÝHODNĚNÍ

Fyzická osoba může uplatnit slevy na dani dle § 35 ba) a daňové zvýhodnění dle § 35 c) ZDP, ale společnost s ručením omezeným takovou možnost nemá.

ULOŽENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY VE SBÍRCE LISTIN

Fyzická osoba, která je zapsaná do obchodního rejstříku má povinnost uložit účetní závěrku do sbírky listin, u ostatních fyzických osob tato povinnost není. U společnosti s ručením omezeným je tato povinnost vždy.

3.4 Výhody a nevýhody podnikání jako fyzická osoba a jako právnická osoba

Na základě analýzy fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným byly vyhodnoceny nejdůležitější výhody a nevýhody obou forem podnikání. Před shrnutím lze říci, že co je výhodou u jedné formy podnikání, je naopak nevýhodou u druhé a naopak. Kromě určitých odlišností v souvislosti s právními, daňovými a účetními pravidly jsou zahrnuty i výhody a nevýhody z pohledu obchodního styku.

Výhody a nevýhody obou forem podnikání:

- nižší daňová zátěž u fyzických osob 15%, u právnických osob 19% (právnickou osobou v dalším textu se rozumí společnost s ručením omezeným),
- právnická osoba si může zvolit lépe zapamatovatelný název společnosti, fyzická osoba musí mít název jméno a příjmení podnikatele,
- sídlo společnosti u právnické osoby může být kdekoliv, ale sídlo u fyzické osoby musí být místem trvalého bydliště podnikatele,
- jednodušší založení a vznik fyzické osoby, než právnické osoby (musí mít společenskou smlouvu, před vznikem splacenou část základního kapitálu, znalecký posudek nepeněžitých vkladů atd.),
- lepší image při jednání s dodavateli, odběrateli, bankami u právnické osoby, protože právnická osoba navenek působí více důvěryhodně než fyzická osoba,
- u právnické osoby může jménem společnosti jednat více osob, i bez plné moci, u fyzické osoby může bez plné moci jednat jen sám podnikatel, tedy odpovědnost u fyzické osoby je vždy na podnikateli,
- společník právnické osoby neručí za závazky společnosti celým svým majetkem, ať už obchodním či soukromým, jako tomu je u fyzické osoby, ale pouze do výše nesplacených vkladů,
- právnická osoba neplatí zdravotní, ani sociální pojištění za podnikatele, fyzická osoba je povinna platit na sociální pojištění 29,2% a na zdravotní pojištění 13,5%,
- právnická osoba má dostupné dotace z fondů Evropské unie, kdežto u fyzických osob se to týká pouze těch, které jsou zapsané v obchodním rejstříku,
- fyzická osoba nemá stanovenou žádnou minimální výši základního kapitálu, společnost s ručením omezeným má minimální výši vkladu 1 Kč,

- fyzická osoba podniká sama na sebe, v právnické osobě je možné přijímat nové společníky nebo měnit poměr podílů u stávajících společníků,
- z pohledu prodeje závodu je lépe vnímána právnická osoba než fyzická osoba, navíc u prodeje právnické osoby po 5 letech není výnos z prodeje zdaněn daní z příjmů právnických osob.

4 PRAKTICKÁ APLIKACE

V této kapitole budou popsány možné způsoby přechodu fyzické osoby na právnickou osobu a bude provedena analýza podnikání určitého podnikatele, fyzické osoby. Na základě výsledků této analýzy bude rozhodnuto, zda by v jeho případě bylo vhodné tento přechod podstoupit a pokud ano, tak jakým způsobem.

4.1 Způsoby přechodu fyzické osoby na právnickou osobu

Existují tři způsoby přechodu z fyzické osoby na právnickou osobu:

- založení nové právnické osoby a vklad celého obchodního závodu fyzické osoby do základního kapitálu této právnické osobě,
- založení nové právnické osoby a následný prodej obchodního závodu fyzické osoby této právnické osobě,
- založení nové právnické osoby, současné podnikání fyzické osoby s postupným převodem majetku na právnickou osobu a utlumováním podnikání fyzické osoby

4.1.1 Založení nové právnické osoby a vklad obchodního závodu fyzické osoby do základního kapitálu této právnické osobě

Jedná se o poměrně zdlouhavý a finančně náročnější způsob přechodu fyzické osoby na právnickou osobu. Je ale velmi výhodný, protože výsledkem tohoto procesu je obchodní společnost, která má vyšší základní kapitál a lehké přihlášení ke kontinuitě podniku vůči všem obchodním partnerům, zaměstnancům a ostatním zainteresovaným stranám. Na novou společnost s ručením omezeným ode dne jejího vzniku přecházejí veškerá práva a povinnosti bývalé fyzické osoby.

Z pohledu vkladatele jde o kapitálovou akvizici. Převádí na společnost tzv. čistou hodnotu aktiv = majetek-závazky, která má své vyjádření v hodnotě položky nově nabytého podílu (dlouhodobý finanční majetek) na základním kapitálu jiné společnosti viz Tab. 4.1 a Tab. 4.2. Protihodnotou vkládaného závodu je tedy hodnota akcií nebo obchodního podílu. Vlastnické právo k věcem přechází na společnost zápisem zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku a v případě nově vznikající společnosti jejím zápisem do obchodního rejstříku. Není možné vkládat závazky veřejnoprávní povahy např. daňové. Nemohou být

vkládána ani živnostenská oprávnění, licence pro výkon určité činnosti, jestliže jsou vázána na konkrétní osobu. Závazky se rozumí závazky z obchodních vztahů, z pracovněprávních vztahů, z úvěrových vztahů atd. Dále je vkládán hmotný i nehmotný majetek, pohledávky. Příjemce vkladu závodu se stává věřitelem vložených pohledávek a dlužníkem vložených dluhů. Vkladatel ručí za splnění vkládaných dluhů. Vkladatel vkladem závodu nezaniká. Při vkladu obchodního závodu je povinné určit jeho cenu jako celku znaleckým posudkem.

Tab. 4.1: Rozvaha vkladatele před vkladem obchodního závodu

| ROZVAHA v tisících Kč | | | |
|-----------------------|---------|---------------------------------|---------|
| AKTIVA | | PASIVA | |
| Stálá aktiva | 300 000 | Účet individuálního podnikatele | 500 000 |
| Oběžná aktiva | 300 000 | Závazky | 100 000 |
| Aktiva celkem | 600 000 | Pasiva celkem | 600 000 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 4.2: Rozvaha vkladatele po vkladu obchodního závodu

| ROZVAHA v tisících Kč | | | |
|-----------------------------|---------|-------------------------------------|---------|
| AKTIVA | | PASIVA | |
| Dlouhodobý finanční majetek | 500 000 | Účet individuálního podnikatele 491 | 500 000 |
| Aktiva celkem | 500 000 | Pasiva celkem | 500 000 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Účetní aspekty vkladu obchodního závodu:

VKLADATEL:

- provedení mimořádné inventarizace majetku a závazků,
- vyřazení položek aktiv na vrub jiných pohledávek v účetních cenách,
- zrušení opravných položek, oceňovacího rozdílu či goodwillu k nabytému majetku (vznik z předešlých transakcí), nepovinných rezerv (dle posouzení),
- převod závazků a povinných rezerv ve prospěch jiných pohledávek,
- zrušení či převod přechodných účtů pasiv a aktiv (dle posouzení),
- nabytí podílu po zápise zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku.

PŘÍJEMCE VKLADU:

- vznik či zvýšení základního kapitálu,
- zúčtování složek majetku nabytého vkladem závodu,

- zúčtování převzatých závazků v rámci vkladu závodu,
- zúčtování rozdílu v podobě goodwillu nebo oceňovacího rozdílu.

Daňové aspekty vkladu obchodního závodu:

VKLADATEL:

- nabývací cenou podílu je výše znaleckého ocenění nepeněžitého vkladu v účetnictví příjemce vkladu,
- případné výnosy či náklady vzniklé v souvislosti s oceněním převedeného majetku a závazků se nezahrnují do základu daně.

PŘÍJEMCE VKLADU:

- pokračuje v daňovém odpisování hmotného a nehmotného majetku započaté vkladatelem,
- může převzít rezervy a opravné položky,
- může převzít položky odčitatelné od základu daně, na něž vznikl nárok vkladatele a dosud nebyly uplatněny u vkládající společnosti,
- může převzít daňovou ztrátu vyměřenou vkládající společností a dosud nebyla uplatněna jako položka odčitatelná od základu daně vkladatelem,
- v případě prodeje neodpisovaného majetku nabytého vkladem závodu platí, že související náklad na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatnit jen do výše hodnoty tohoto majetku v účetnictví vkládající společnosti. Při vyřazení takového majetku z důvodu jeho spotřeby je postup stejný,
- vklad obchodního závodu se nepovažuje za zdanitelné plnění, ale pokud je vkladatel plátcem daně, pak i příjemce vkladu se stává plátcem daně a to ode dne nabytí majetku.¹⁹

PRAKTICKÝ PŘÍKLAD NA VKLAD ZÁVODU FYZICKÉ OSOBY DO PRÁVNICKÉ OSOBY

Podnikatel fyzická osoba se domluví se společností s ručením omezeným na vkladu závodu fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným. V Tab. 4.3 je znázorněna rozvaha vkladatele před vkladem a v Tab. 4.4 je znázorněna rozvaha příjemce vkladu před vkladem.

¹⁹ (Šebestíková, 2009)

Tab. 4.3: Rozvaha vkladatele před vkladem obchodního závodu

| ROZVAHA v tisících Kč | | | |
|--------------------------------|-------|-------------------------------------|-------|
| AKTIVA | | PASIVA | |
| Dlouhodobý hmotný majetek | 2 500 | Účet individuálního podnikatele 491 | 2 000 |
| Oprávky k DHM | - 500 | Dluhy z obchodních vztahů | 1 100 |
| Pohledávky z obchodních vztahů | 600 | | |
| Běžný účet | 500 | | |
| Aktiva celkem | 3 100 | Pasiva celkem | 3 100 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 4.4: Rozvaha příjemce vkladu před vkladem obchodního závodu

| ROZVAHA v tisících Kč | | | |
|------------------------|-------|--------------------------|-------|
| AKTIVA | | PASIVA | |
| Samostatné movité věci | 3 000 | Základní kapitál | 5 000 |
| Zboží | 6 000 | Dlouhodobý bankovní úvěr | 4 000 |
| Aktiva celkem | 9 000 | Pasiva celkem | 9 000 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Při účtování vkladu závodu jsou používány u vkladatele ceny jednotlivých položek, které vycházejí z jeho účetnictví. Při vkladu majetku musí nejprve doúčtovat zůstatkovou cenu a teprve poté vyřadit majetek z účetnictví. Po vyřazení všech položek z účetnictví dojde k nabytí podílu na společnosti s ručením omezeným ve výši čistého obchodního majetku (= hodnota aktiv-hodnota závazků) viz Tab. 4.5.

Tab. 4.5: Účtování u vkladatele

| Text | Částka v tis. Kč | MD | D |
|--|------------------|-----|-----|
| ID - vklad dlouhodobého majetku | | | |
| a) doúčtování zůstatkové ceny | 2 000 | 378 | 082 |
| b) vyřazení | 2 500 | 082 | 022 |
| ID - vklad pohledávek z obchodních vztahů | 600 | 378 | 311 |
| VBÚ - vklad peněžních prostředků | 500 | 378 | 221 |
| ID - vklad dluhů z obchodních vztahů | 1 100 | 321 | 378 |
| ID - nabytí podílu (po zápise do obchodního rejstříku) | 2 000 | 06. | 367 |
| ID - zápočet pohledávky a dluhu z titulu vkladu závodu | 2 000 | 367 | 378 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Z pohledu příjemce vkladu musí dle zákona dojít k ocenění majetku znalcem. Jestliže dojde pouze k ocenění celého závodu, vznikne oceňovací rozdíl. Pokud budou přeceněny i jednotlivé složky majetku viz Tab. 4.6, vznikne goodwill.

Tab. 4.6: Přecenění jednotlivých složek majetku v tisících Kč

| | |
|--------------------------------|-------|
| Dlouhodobý hmotný majetek | 1 700 |
| Pohledávky z obchodních vztahů | 600 |
| Běžný účet | 500 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Závod je pro vklad oceněn znalcem na 3 200 000 Kč, po odečtení převáděných dluhů je hodnota vkladu 2 100 000 Kč. Účtování u příjemce vkladu viz Tab. 4.7, kde je patrné, že oceněním jednotlivých položek majetku došlo ke vzniku goodwillu. Příjemce pro vklad používá ceny přeceněné znalcem.

Tab. 4.7: Účtování u příjemce vkladu

| Text | Částka v tis. Kč | MD | D |
|---|------------------|-----|-----|
| ID - převzatý DHM | 1 700 | 022 | 353 |
| ID - převzaté pohledávky z obchodních vztahů | 600 | 311 | 353 |
| ID, VBÚ - převzaté peněžní prostředky | 500 | 221 | 353 |
| ID - převzaté dluhy z obchodních vztahů | 1 100 | 353 | 321 |
| ID - zvýšení základního kapitálu o hodnotu vkladu | 2 100 | 353 | 419 |
| ID - vznik goodwillu | 400 | 15. | 353 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Konečná rozvaha příjemce vkladu viz Tab. 4.8 je souhrnem rozvahy příjemce vkladu před vkladem a přeceněnými položkami aktiv vkladatele, včetně vzniklého goodwillu.

Tab. 4.8: Rozvaha u příjemce vkladu po vkladu obchodního závodu

| Rozvaha v tisících Kč | | | |
|--------------------------------|--------|---------------------------|--------|
| AKTIVA | | PASIVA | |
| Dlouhodobý hmotný majetek | 1 700 | Základní kapitál | 5 000 |
| Samostatné movité věci | 3 000 | Změny základního kapitálu | 2 100 |
| Zboží | 6 000 | Dlouhodobý bankovní úvěr | 4 000 |
| Goodwill | 400 | Dluhy z obchodních vztahů | 1 100 |
| Pohledávky z obchodních vztahů | 600 | | |
| Běžný účet | 500 | | |
| Aktiva celkem | 12 200 | Pasiva celkem | 12 200 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Rozvaha vkladatele bude poté vypadat viz Tab. 4.9. V aktivech se objeví položka dlouhodobého finančního majetku nabytého vkladem závodu do společnosti s ručením omezeným.

Tab. 4.9: Rozvaha vkladatele závodu po vkladu obchodního závodu

| ROZVAHA v tisících Kč | | | |
|-----------------------------|-------|-------------------------------------|-------|
| AKTIVA | | PASIVA | |
| Dlouhodobý finanční majetek | 2 000 | Účet individuálního podnikatele 491 | 2 000 |
| Aktiva celkem | 2 000 | Pasiva celkem | 2 000 |

Zdroj: Vlastní zpracování

4.1.2 Založení nové právnické osoby a následný prodej obchodního závodu fyzické osoby této právnické osobě

Jedná se o rychlejší způsob přechodu a výsledkem je společnost se standardním základním kapitálem. Jde o přímý převod celého obchodního závodu fyzické osoby na nově vzniklou společnost s ručením omezeným. I v tomto případě přecházejí veškerá práva a povinnosti fyzické osoby na právnickou osobu. Kupní cena je ujednána na základě údajů o převáděném jmění v účetních záznamech o prodávaném závodu a ve smlouvě ke dni jejího uzavření. Kupující se stává věřitelem pohledávek a dlužníkem dluhů. Pokud věřitel dluhu neudělil souhlas s jeho převzetím kupujícím, prodávající ručí za splnění tohoto dluhu. Proávající je povinen oznámit svým věřitelům a dlužníkům, že závod prodal a komu. Je

zakázáno převést prodejem závodu na kupujícího právo, které vyplývá z průmyslového či jiného duševního vlastnictví, pokud to vylučuje smlouva, kterou bylo prodávajícímu poskytnuto. Také je zakázán převod závazků veřejnoprávní povahy např. vůči konkrétnímu daňovému subjektu. Jsou převáděna i veškerá práva a povinnosti, která se týkají pracovněprávních vztahů. V zápise o předání závodu uvedou obě strany výčet všeho, co závod zahrnuje a co se kupujícímu předává. Pokud je kupující zapsán ve veřejném rejstříku, vlastnické právo k závodu nabývá zveřejněním údaje, že uložil doklad o koupi do sbírky listin. Pokud není zapsán ve veřejném rejstříku, vlastnické právo k závodu nabývá dnem účinnosti smlouvy a koupi. Prodejem obchodního závodu fyzická osoba nezaniká. Obecně bude rozvaha prodávajícího před prodejem závodu vypadat viz Tab. 4.10 a po jeho prodeji viz Tab. 4.11., kde je bráno v úvahu, že ihned došlo k převodu peněz na běžný účet prodávajícího. Také by se ale v aktivech mohla objevit položka pohledávky za prodej obchodního závodu.

Tab. 4.10: Rozvaha prodávajícího před prodejem obchodního závodu

| ROZVAHA v tisících Kč | | | |
|-----------------------|---------|---------------------------------|---------|
| AKTIVA | | PASIVA | |
| Stálá aktiva | 300 000 | Účet individuálního podnikatele | 500 000 |
| Oběžná aktiva | 300 000 | Závazky | 100 000 |
| Aktiva celkem | 600 000 | Pasiva celkem | 600 000 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 4.11: Rozvaha prodávajícího po prodeji obchodního závodu

| ROZVAHA v tisících Kč | | | |
|-----------------------|---------|-------------------------------------|---------|
| AKTIVA | | PASIVA | |
| Běžný účet | 500 000 | Účet individuálního podnikatele 491 | 500 000 |
| Aktiva celkem | 500 000 | Pasiva celkem | 500 000 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Účetní aspekty prodeje obchodního závodu:

PRODÁVAJÍCÍ:

- nutná mimořádná inventarizace aktiv a závazků včetně mimoúčetních,
- vyřazení aktiv v účetních cenách na vrub ostatních mimořádných nákladů,

- zrušení opravných položek, goodwillu či oceňovacího rozdílu k nabytému majetku (vznik z předešlých transakcí), rezerv,
- převod závazků a povinných rezerv ve prospěch mimořádných nákladů,
- zrušení přechodných účtů pasiv a aktiv (až na příklady jejich převodu na kupujícího),
- tržba z prodeje závodu jako celku ve prospěch mimořádných výnosů.

KUPUJÍCÍ:

- vznik závazku z koupě závodu ve výši dohodnuté kupní ceny,
- zúčtování majetkových složek závodu nabytých koupí,
- zúčtování převzatých závazků v rámci koupě závodu,
- rozhodnutí o ocenění převzatých složek závodu – tržními cenami (vznik goodwillu) či cenami z účetnictví prodávajícího (vznik oceňovacího rozdílu),
- zúčtování rozdílu v podobě goodwillu nebo oceňovacího rozdílu.

Daňové aspekty prodeje obchodního závodu:

PRODÁVAJÍCÍ:

- ztráta z prodeje závodu je daňově uznatelná. Výsledek z prodeje je rozdíl mezi částkou daňových zůstatkových cen jednotlivých aktiv sníženou o převáděné závazky a cenou za závod, která je uvedena jako součást daňového přiznání na konci zdaňovacího období, kdy k prodeji došlo.
- výsledek hospodaření za prodej závodu se nezjišťuje samostatně, je součástí celkového výsledku hospodaření za dané období.
- daňové úpravy výsledku hospodaření z účetnictví – bez omezení stanovených pro prodej jednotlivých věcí dle § 24 odst. 8 ZDP.
- prodej závodu je zdanitelným plněním ve smyslu ZDPH.
- převod nemovitosti podléhá dani z převodu nabytých věcí.

KUPUJÍCÍ:

- na převzaté složky majetku se nevztahuje daňová regulace ZDP ve smyslu nově nabytého majetku,
- odpis goodwillu nebo oceňovacího rozdílu je dle § 23 odst. 15 ZDP daňově účinný,

- pokud není kupující plátcem DPH, stává se jím dle ZDPH ode dne nabytí majetku, pokud byl nabyt od plátce DPH.²⁰

4.1.3 Založení nové právnické osoby, současné podnikání fyzické osoby s postupným převodem majetku na právnickou osobu a utlumováním podnikání fyzické osoby

V praxi se jedná o nejčastější způsob přechodu. Je nejlevnější, stačí jen prostředky na založení nové společnosti. Nevýhodou je, že nezaručí kontinuitu minulého podnikání. Nedochozí totiž k přechodu závazků a pohledávek a také není možné jednoduše a jednorázově převést majetek z fyzické osoby do právnickou osobu. Největší uplatnění tohoto způsobu bývá u podnikatelů, kteří nemají příliš velký obchodní majetek. Nedochozí k velkým převodům movitého, nemovitého majetku či zboží. Převody mezi spřízněnými osobami vyžadují odhad soudem jmenovaného znalce. Podnikání pod fyzickou osobou je tedy k určitému dni ukončeno, zásoby jsou vyprodány a začíná podnikání pod novou právnickou osobou.²¹

4.2 Fyzická osoba versus společnost s ručením omezeným

V této kapitole bude provedena analýza nutných odvodů určitého podnikatele fyzické osoby a provedeno srovnání těchto odvodů fyzické osoby s odvody ve společnosti s ručením omezeným, za použití stejného výsledku hospodaření. Tato fyzická osoba si nepřeje být v této diplomové práci přímo jmenovaná. Budou použity skutečné výsledky hospodaření, údaje z daňového přiznání této firmy viz příloha č. 1, aby bylo možné přesné srovnání.

Podnikatel, fyzická osoba vznikla již v roce 1996. Je měsíční plátcem DPH a společně s daňovým přiznáním podává i souhrnné hlášení k DPH. Má povinnost měsíčně vykazovat Intrastat za přijetí zboží (přehled o přijatém zboží od plátců daně v jiném členském státě). Je čtvrtletním plátcem daně z příjmů fyzických osob a v rámci daňové optimalizace rozděluje své příjmy na spolupracující osobu – manželku v maximální možné výši. Sklad vede

²⁰ (Šebestíková, 2009)

²¹ (ELITE CZECHIA, 2015)

způsobem B, což znamená, že veškeré zásoby dává přímo do nákladů a na konci roku je povinná je z nákladů odstranit a převést přímo na skladový účet 132.

Tato fyzická osoba se zabývá:

- nákupem a prodejem – nakupuje jeden typ zboží různých rozměrů a materiálů od plátců daně z jiných členských států Evropské unie,
- prodejem elektřiny,
- pronájmem sportovních vozů, kterých má v majetku 2 kusy,
- momentálně dokončuje stavební práce na bytovém domě, který plánuje po kolaudaci pronajímat.

V Tab. 4.12 je proveden výpočet daně z příjmů fyzických osob, který odpovídá Příloze č. 1 a Příloze č. 2. Jednou z položek zvyšující základ daně je pojistné na sociální a zdravotní pojištění individuálního podnikatele (účet 526). Je nutné podotknout, že firma na tento účet neúčtuje pojistné na sociální a zdravotní pojištění spolupracující osoby. Toto je účtováno přímo do osobní spotřeby podnikatele (účet 491). Z pohledu daňové optimalizace dochází k rozdělení příjmů na spolupracující osobu. Nejprve se provede výpočet procentuálního podílu spolupracující osoby, který činí 5,07% a vychází z podílu maximální možné výše, kterou je možné na ni převést a upraveným základem daně ($540\,000/10\,645\,695$) vynásobené 100%. Poté se tento podíl vynásobí upraveným základem daně ($10\,645\,695 \times 5,07\%$) a výsledkem je částka, o kterou budou sníženy celkové příjmy patřící podnikateli. Kromě daně z příjmů je proveden i výpočet povinného pojistného na zdravotní a sociální pojištění. Povinné odvody jsou vypočteny pro podnikatele, tak i pro spolupracující osobu. Jsou vyčísleny celkové povinné odvody a zjištěn čistý příjem podnikatele, spolupracující osoby a obou dohromady. Je tedy možné konstatovat, že čistý příjem obou manželů je 7 489 837 Kč a součet jejich povinných odvodů je 3 324 894 Kč.

Tab. 4.12: Výpočet celkových odvodů a čistého zisku u fyzické osoby

| Podnikatel OSVČ | Hodnota v Kč |
|--|-------------------|
| Výnosy – náklady = účetní výsledek hospodaření | 9 450 191 |
| Náklady na benzín - nedaňové - účet 501.03 | 11 546 |
| Zdravotní a sociální pojištění podnikatele - účet 526 | 1 364 540 |
| Paušální výdaje na dopravu – 3 automobily | -180 000 |
| Úroky - účet 662 | -582 |
| Upravený základ daně | 10 645 695 |
| Rozdělení na spolupracující osobu | -539 737 |
| Dílčí základ daně § 7 | 10 105 958 |
| Dílčí základ daně § 8 | 582 |
| Základ daně | 10 106 540 |
| Odčitatelné položky od základu daně § 15 - penzijní pojištění | -12 000 |
| Základ daně snížený o odčitatelné položky zaokrouhlený na sta dolů | 10 094 500 |
| Daň z příjmů fyzických osob 15% | 1 514 175 |
| Solidární daň 7% (z částky dílčí základ daně §7-1 245 216) | 620 251,94 |
| Daň celkem zaokrouhlená | 2 134 427 |
| Sleva na dani § 35ba – poplatník | -24 840 |
| Daňová povinnost | 2 109 587 |
| Vyměřovací základ pro odvod pojistného - dílčí základ daně § 7 x 0,5 | 5 052 979 |
| Maximální vyměřovací základ pro sociální pojištění | 1 245 216 |
| Sociální pojistné 29,2% | 363 604 |
| Zdravotní pojištění 13,5% | 682 153 |
| Celkové povinné odvody | 3 155 344 |
| Čistý zisk po všech odvodech | 7 119 650 |
| Manželka OSVČ | |
| Základ daně | 539 737 |
| Odčitatelné položky od základu daně § 15 - penzijní pojištění | -12 000 |
| Základ daně snížený o odčitatelné položky zaokrouhlený na sta dolů | 527 700 |
| Daň z příjmů fyzických osob 15% | 79 155 |
| Sleva na dani § 35ba – poplatník | -24 840 |
| Daňová povinnost | 54 315 |
| Vyměřovací základ pro odvod pojistného - dílčí základ daně § 7 x 0,5 | 269 869 |
| Sociální pojistné 29,2% | 78 802 |
| Zdravotní pojištění 13,5% | 36 433 |
| Celkové povinné odvody | 169 550 |
| Čistý zisk po všech odvodech | 370 187 |
| Celkové povinné odvody obou manželů | 3 324 894 |
| Čistý zisk obou manželů | 7 489 837 |

Zdroj: Vlastní zpracování

S použitím výsledku hospodaření určité fyzické osoby je v Tab. 4.13 a v Tab. 4.14 proveden výpočet daně z příjmů právnických osob. Náklady na zdravotní a sociální pojištění podnikatele se u právnické osoby vůbec neobjeví, proto jsou připočteny k účetnímu výsledku hospodaření před zdaněním. Jelikož ve společnosti s ručením omezeným může být podnikatel, i jeho manželka zaměstnancem, je vytvořena fiktivní mzda, která je další položkou připočtenou k účetnímu výsledku hospodaření. V Tab. 4.13 je tato mzda ve výši 77 000 Kč hrubého měsíčně pro každého, takže roční mzdové náklady činí 1 848 000 Kč, náklady na pojištění za zaměstnance ve výši 34% potom činí 628 000 Kč a čistá roční mzda obou manželů činí 1 322 880 Kč. Pro srovnání je celý čistý zisk po odvodech vyplacen jako podíl společníkovi a očištěn o srážkovou daň ve výši 15%, kterou má povinnost odvést společnost. K čistému podílu ve výši 5 768 355 Kč je připočtena roční čistá mzda podnikatele a jeho manželky ve výši 1 322 880 Kč, aby byly zohledněny příjmy nejen podnikatelské, ale i příjmy podle § 6 ZDP, takže celková výše příjmů obou manželů činí 7 091 235 Kč. V Tab. 4.14 je měsíční hrubá mzda nastavena na částku 30 000 Kč pro každého, takže roční mzdové náklady činí 720 000 Kč, náklady na pojištění za zaměstnance ve výši 34% potom činí 244 800 Kč a čistá roční mzda obou manželů činí 545 760 Kč. Pro srovnání je opět celý čistý zisk po odvodech vyplacen jako podíl společníkovi a očištěn o srážkovou daň ve výši 15%, kterou má povinnost odvést společnost. K čistému podílu ve výši 6 808 959 Kč je připočtena roční čistá mzda podnikatele a jeho manželky ve výši 545 760 Kč. Celková výše příjmů manželů tedy činí 7 354 719 Kč. Závěrem lze tedy říci, že menší měsíční mzda podnikatele a jeho manželky znamená, že společnost zaplatí na straně nákladů méně a tím je poté výše čistého podílu, vyplaceného společností společníkovi vyšší. Ze své mzdy je totiž podnikatel povinen zaplatit sociální a zdravotní pojištění ve výši 11% a zálohu na daň ve výši 15%. Společnost je navíc povinna zaplatit 34% na pojistném za zaměstnavatele. V případě vyplacení podílu je sražena daň z příjmů právnických osob ve výši 19% a srážková daň ve výši 15%.

Tab. 4.13: Výpočet daňové povinnosti u společnosti s ručením omezením s nastavením fiktivní mzdy 77 000 Kč

| Společnost s ručením omezeným | Hodnota v Kč |
|--|------------------|
| Výnosy - náklady = účetní výsledek hospodaření před zdaněním | 8 338 411 |
| Náklady na benzín - nedaňové - účet 501.03 | 11 546 |
| Paušální výdaje na dopravu - 3 automobily | -180 000 |
| Základ daně | 8 169 957 |
| Zaokrouhlení na tisíce dolů | 8 169 000 |
| Daň z příjmů právnických osob 19% | 1 552 110 |
| Čistý zisk po odvodech | 6 786 301 |
| Vyplacení podílu společníkovi v celé výši 15% srážková daň | 1 017 946 |
| Čistý podíl | 5 768 355 |
| Připočtení čisté roční mzdy podnikatele a spolupracující osoby | 1 322 880 |
| Celkové odvody | 2 570 056 |
| Celková výše příjmů obou manželů | 7 091 235 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 4.14: Výpočet daňové povinnosti u společnosti s ručením omezením s nastavením fiktivní mzdy 30 000 Kč

| Společnost s ručením omezeným | Hodnota v Kč |
|--|------------------|
| Výnosy - náklady = účetní výsledek hospodaření před zdaněním | 9 849 931 |
| Náklady na benzín - nedaňové - účet 501.03 | 11 546 |
| Paušální výdaje na dopravu - 3 automobily | -180 000 |
| Základ daně | 9 681 477 |
| Zaokrouhlení na tisíce dolů | 9 681 000 |
| Daň z příjmů právnických osob 19% | 1 839 390 |
| Čistý zisk po odvodech | 8 010 541 |
| Vyplacení podílu společníkovi v celé výši 15% srážková daň | 1 201 582 |
| Čistý podíl | 6 808 959 |
| Připočtení čisté roční mzdy podnikatele a spolupracující osoby | 545 760 |
| Celkové odvody | 3 040 972 |
| Celková výše příjmů obou manželů | 7 354 719 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 4.15: Výpočet celkových odvodů a čistého zisku u fyzické osoby

| Podnikatel OSVČ | Hodnota v Kč |
|--|-------------------|
| Výnosy - náklady = účetní výsledek hospodaření | 9 450 191 |
| Náklady na benzín - nedaňové - účet 501.03 | 11 546 |
| Zdravotní a sociální pojištění podnikatele - účet 526 | 1 364 540 |
| Paušální výdaje na dopravu - 3 automobily | -180 000 |
| Úroky - účet 662 | -582 |
| Upravený základ daně | 10 645 695 |
| Rozdělení na spolupracující osobu | -539 737 |
| Dílčí základ daně § 7 | 10 105 958 |
| Dílčí základ daně § 8 | 582 |
| Základ daně | 10 106 540 |
| Odčitatelné položky od základu daně § 15 - penzijní pojištění | -12 000 |
| Základ daně snížený o odčitatelné položky | 10 094 540 |
| Zaokrouhlení na sta dolů | 10 094 500 |
| Daň z příjmů fyzických osob 15% | 1 514 175 |
| Sleva na dani § 35ba – poplatník | -24 840 |
| Daňová povinnost | 1 489 335 |
| Vyměřovací základ pro odvod pojistného - dílčí základ daně § 7 x 0,5 | 5 052 979 |
| Maximální vyměřovací základ pro zdravotní pojištění | 1 867 824 |
| Maximální vyměřovací základ pro sociální pojištění | 1 245 216 |
| Sociální pojistné 29,2% | 363 604 |
| Zdravotní pojištění 13,5% | 252 157 |
| Celkové povinné odvody | 2 105 096 |
| Čistý zisk po odvodech | 8 169 898 |
| Manželka OSVČ | |
| Základ daně | 539 737 |
| Odčitatelné položky od základu daně § 15 - penzijní pojištění | -12 000 |
| Základ daně snížený o odčitatelné položky | 527 737 |
| Zaokrouhlení na sta dolů | 527 700 |
| Daň z příjmů fyzických osob 15% | 79 155 |
| Sleva na dani § 35ba – poplatník | -24 840 |
| Daňová povinnost | 54 315 |
| Vyměřovací základ pro odvod pojistného - základ daně x 0,5 | 269 869 |
| Sociální pojistné 29,2% | 78 802 |
| Zdravotní pojištění 13,5% | 36 433 |
| Celkové povinné odvody | 169 550 |
| Čistý zisk po odvodech | 370 187 |
| Celkové povinné odvody obou manželů | 2 274 646 |
| Čistý zisk obou manželů | 8 540 085 |

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro zajímavost byl v Tab. 4.15 proveden výpočet daně z příjmů fyzických osob za podmínek, které platily do roku 2012 a opět by měly platit od roku 2016 a jsou jimi neexistence solidárního zvýšení daně u fyzických osob a existence maximálního vyměřovacího základu pro zdravotní pojištění, který byl ve výši 72násobku průměrné mzdy. V roce 2014 činila průměrná mzda 25 942 Kč a maximální vyměřovací základ by tedy byl 1 867 824 Kč.

4.2.1 Shrnutí

V kapitole 4.2 byla provedena analýza podnikání určitého podnikatele a jeho spolupracující osoby a na základě použití stejných čísel také analýza podnikání v případě, že by se jednalo o společnost s ručením omezeným.

Bylo zjištěno, že celkové odvody u fyzické osoby činí 30,74% z účetního výsledku hospodaření navýšeného o účet 526-Sociální náklady individuálního podnikatele. Pokud by se o tento účet při procentním výpočtu účetní výsledek hospodaření nenavýšil, došlo by k duplicitnímu započítání těchto nákladů, neboť by figurovaly v samotném účetním výsledku hospodaření a navíc i v položce celkových odvodů. U společnosti s ručením omezeným odvody činí 30,82% z účetního výsledku hospodaření v případě 77 000 Kč měsíční mzdy a 30,87% v případě 30 000 Kč měsíční mzdy. Daňové zatížení u právnických osob je mnohem vyšší než u fyzických osob, protože kromě daně z příjmů právnických osob ve výši 19% zde figuruje i srážková daň ve výši 15% u vyplácení podílů společníkům. U fyzických osob je daň z příjmů fyzických osob 15% a navíc solidární zvýšení daně ve výši 7%. Náklady na sociální a zdravotní pojištění, které musí fyzická osoba a spolupracující osoba zaplatit z poloviny dílčího základu daně § 7 supluje u právnické osoby do jisté míry náklady na mzdu, které si společnost dává přímo do nákladů.

Pro zajímavost byl proveden také výpočet bez solidárního zvýšení daně u fyzických osob a s nastavením maximálního vyměřovacího základu u pojistného na zdravotní pojištění ve výši 72násobku průměrné mzdy. Byla tedy naznačena situace před rokem 2013 a zde bylo zjištěno, že celkové odvody by u fyzické osoby činily 21,03% z účetního výsledku hospodaření navýšeného o účet 526-Sociální náklady individuálního podnikatele.

5 ZÁVĚR

Cílem diplomové práce bylo srovnání dvou možných forem podnikání, kterými jsou fyzická osoba a společnost s ručením omezeným, vyhodnocení základních rozdílů, výhod a nevýhod a naznačení možných způsobů přechodu z fyzické osoby na společnost s ručením omezeným, včetně právních, účetních a daňových dopadů souvisejících s tímto přechodem. Dalším cílem bylo poradit konkrétnímu podnikateli, fyzické osobě, zda by mu byl přechod v jeho případě doporučen či nikoliv.

Teoretická část byla rozdělena do dvou kapitol. Ve druhé kapitole byly vymezeny základní pojmy týkající se podnikání fyzických osob a právnických osob, které jsou obsaženy v živnostenském zákoně, v zákoně o obchodních korporacích a v novém občanském zákoníku. Ve třetí kapitole bylo popsáno podnikání obou daných forem podnikání. Prostřednictvím jejich analýzy došlo ke srovnání základních rozdílů mezi těmito způsoby podnikání a vyhodnocení jejich jednotlivých výhod a nevýhod.

Praktická část byla rozdělena na dvě dílčí části. V první části byly popsány možné způsoby přechodu fyzické osoby na společnost s ručením omezeným včetně jejich právních, účetních a daňových dopadů. V praktickém příkladě bylo poté naznačeno zaúčtování jednotlivých transakcí, ke kterým při tomto přechodu dochází a to jak z pohledu přecházející fyzické osoby, tak z pohledu přijímající společnosti a znázorněno, jak vypadají jejich rozvahy před a po přechodu. Ve druhé části byla provedena analýza výhodnosti přechodu určitého podnikatele, fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. Prostřednictvím dat z účetnictví a z daňového přiznání této fyzické osoby byl proveden výpočet povinných odvodů a zůstatku čistého zisku po odečtení všech těchto odvodů a naznačeno, jak by za použití stejných čísel vypadaly povinné odvody a výše čistého zisku u společnosti s ručením omezeným.

Bylo dospěno k závěru, že i když má daná fyzická osoba větší odvody na sociálním a zdravotním pojištění a na celkové dani celkem, tak i přesto je její výše čistého zisku vyšší, než by byla u společnosti s ručením omezeným. Dalším kritériem byla procentuální výše odvodů. Zde bylo zjištěno, že u fyzické osoby je nepatrně nižší než u společnosti s ručením omezeným. Jelikož je také známo, že pro daného podnikatele není nástrahou ručení za závazky vzniklé z podnikání celým jeho obchodním, i osobním majetkem, protože jeho pozice na českém, potažmo evropském trhu je pevná, nemá žádné dluhy a preferuje

disponovat se svým ziskem kdykoliv chce, pak by mu přechod z fyzické osoby na společnost s ručením omezeným doporučen nebyl. Cíle diplomové práce tedy bylo dosaženo.

Seznam použité literatury

- [1] AUTORSKÝ KOLEKTIV. Účetnictví podnikatelů 2014. 11. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2014, 536 s. ISBN 978-80-7478-447-7.
- [2] BĚHOUNEK, Pavel. Společnost s ručením omezeným 2014 - prakticky včetně účetnictví a daní. Olomouc: ANAG, 2014. 368 s. ISBN 978-80-7263-886-4.
- [3] ČOUKOVÁ, P., L. JOSKOVÁ, P. PRAVDA, M. PRAVDOVÁ a J. ŠAFRÁNEK. Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně. Praha: Grada, 2014, 207 s. ISBN 978-80-247-4445-2.
- [4] DVOŘÁKOVÁ, Veronika a kolektiv. Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014. Praha: Linde, 2013. 328 s. ISBN 978-80-2201-916-8.
- [5] CHALUPA, R., J. KADLEC, J. PILÁTOVÁ, D. PROCHÁZKOVÁ, R. SEDLÁK, J. SKÁLOVÁ a P. VLACH. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2014. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2014, 423 s. ISBN 978-80-7263-862-8.
- [6] JOSKOVÁ, Lucie a Pavel PRAVDA. Zákon o obchodních korporacích s komentářem. Praha: GRADA, 2014. 96 s. ISBN 978-80-247-4834-4.
- [7] SKÁLOVÁ, Jana a Pěva ČOUKOVÁ. Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009, 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7.
- [8] ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti. 2. vyd. Praha: Grada, 2009, 296 s. ISBN 978-80-247-2760-8.
- [9] ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti. 3. vyd. Praha: Grada, 2011, 256 s. ISBN 978-80-247-4018-8.
- [10] Zákony I/2015: sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2015. Český Těšín: Poradce, 2015. 656 s. ISBN 1802-8322.

Elektronické zdroje:

- [1] ELITE CZECHIA: Přechod podnikání z OSVČ na právnickou osobu (s.r.o. nebo a.s.). [online]. [cit. 2015-04-15]. Dostupné z: <http://www.eliteczechia.cz/component/k2/item/42-p%C5%99echod-podnik%C3%A1n%C3%AD-osv%C4%8D-na-sro-nebo-as>
- [2] MINISTERSTVO PRŮMYSLU A OBCHODU. Roční přehled podnikatelů a živností. [online]. [cit. 2015-04-15]. Dostupné z: <http://www.rzp.cz/statistikySbj.html>
- [3] MINISTERSTVO VNITRA. o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob. [online]. [cit. 2015-04-15]. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?page=0&idBiblio=80595&recShow=44&nr=304~2F2013&rpp=50#parCnt>
- [4] VZP ČR. OSVČ - průměrná mzda. [online]. [cit. 2015-04-15]. Dostupné z: <http://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika/osvc/osvc-prumerna-mzda>

Seznam zkratek

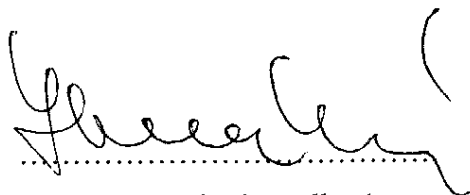
| | |
|-------|----------------------------------|
| č. | číslo |
| D | dal |
| DPH | daň z přidané hodnoty |
| Kč | koruna česká |
| MD | má dáti |
| např. | například |
| NOZ | nový občanský zákoník |
| OSVČ | osoba samostatně výdělečně činná |
| Tab. | Tabulka |
| tzn. | to znamená |
| tzv. | tak zvaný |
| ZDP | zákon o dani z příjmů |
| ZDPH | zákon o dani z přidané hodnoty |
| ZOK | zákon o obchodních korporacích |
| ZOÚ | zákon o účetnictví |
| ŽZ | živnostenský zákon |

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 24. dubna 2015



Bc. Lenka Strnadlová

Seznam příloh

Příloha č. 1: Přiznání k dani z příjmů fyzických osob včetně přílohy – podnikatel

Příloha č. 2: Přiznání k dani z příjmů fyzických osob včetně přílohy – spolupracující osoba